

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

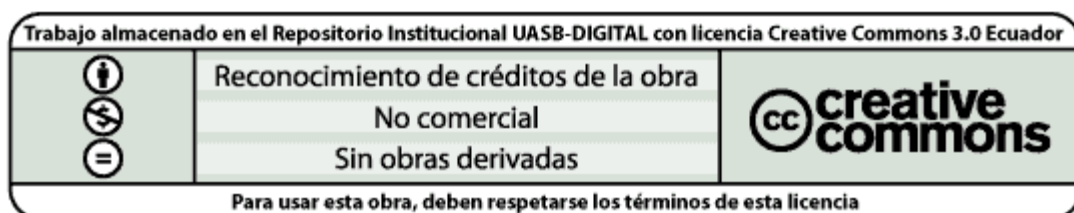
Área de Derecho

Programa de Maestría en Tributación

Proceso de determinación tributaria de impuesto a la renta

María Gabriela Vásquez Villacís

2014



Yo, María Gabriela Vásquez Villacís, autora de la tesis intitulada **PROCESO DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA DE IMPUESTO A LA RENTA** mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de magíster en la Universidad Andina Simón bolívar, Sede Ecuador.

- 1.- Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
- 2.- Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
- 3.- En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Fecha: Diciembre, 2014

Firma: _____

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR

SEDE ECUADOR

ÁREA DE DERECHO

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

PROCESO DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA
DE IMPUESTO A LA RENTA

ING. MARÍA GABRIELA VÁSQUEZ VILLACÍS

TUTOR: DR. CARLOS VELASCO

QUITO, 2014

RESUMEN

El presente trabajo tiene como objeto indicar de manera general el proceso de determinación tributaria del Impuesto a la Renta que realiza el Servicio de Rentas Internas con la finalidad de que los contribuyentes tengan un conocimiento preliminar que les sirva como base en caso de enfrentarse a una determinación tributaria por parte del sujeto activo.

Para lograr este objetivo, en el capítulo I, se describe las generalidades de la Determinación Tributaria, como la facultad de determinación que tiene la Administración Tributaria y el tiempo que tiene para ejercer dicha facultad.

En el capítulo II, se analiza el proceso directo de la determinación Tributaria de manera detallada en el cual se incluyen los principales documentos que se emiten en dicho proceso, el actuar del funcionario responsable del proceso de determinación, la elaboración de las actas borrador y actas finales del proceso determinativo. Finalmente, se incluye en este capítulo los principales riesgos que se dan en un proceso de determinación tributaria de impuesto a la renta.

En el capítulo III, se analiza el proceso de determinación presuntiva, sus bases legales y complejidades, así como los principales problemas que existen al realizar una determinación presuntiva.

En el capítulo IV, se analiza los principales recursos que tienen los contribuyentes para impugnar los actos de determinación tributaria emitidos por el Servicio de Rentas Internas en las diferentes instancias y los requisitos necesarios para presentar los mismos.

Finalmente, en el capítulo V se resumen las conclusiones, fruto de la investigación realizada, y se propone algunas recomendaciones.

DEDICATORIA

El presente trabajo va dedicado a mi familia que es el pilar de mi vida, en especial a mi esposo e hijos que día a día me inspiran para seguir adelante y ser mejor.

María Gabriela

AGRADECIMIENTO

A Dios por darme la vida y por permitirme alcanzar mis objetivos, a la Virgen del Quinche por escucharme siempre.

A la Universidad Andina Simón Bolívar y a todos sus miembros, por las oportunidades y la excelencia en la formación de profesionales de cuarto nivel.

Un agradecimiento especial al Dr. Carlos Velasco, por sus enseñanzas en el transcurso de la maestría y por la ayuda incondicional en todo momento.

A todas aquellas personas que me ayudaron a desarrollar el presente trabajo, especialmente a mi esposo, a mi madre, a mi padre y a mis hermanas, que siempre han creído en mí, me han apoyado, comprendido, acompañado y ayudado de manera incondicional.

María Gabriela

TABLA DE CONTENIDO

CAPITULO I

1.1	Los Tributos	10
1.2	El Impuesto a la Renta	11
1.3	La Administración Tributaria y su Facultad Determinadora	12
1.4	La Determinación	14
1.5	Objetos de la Determinación Tributaria	16
1.6	Sujetos que intervienen en la Determinación	17
1.7	Formas de determinación	18
1.8	Particularidades de la Determinación Tributaria	19
1.9	Plazos para efectuar un Proceso de Determinación Tributaria	19

CAPITULO II

2.1	Determinación Directa	22
2.2	Base Legal	24
2.3	Proceso de la Determinación Directa	25
2.3.1	Orden de Determinación	26
2.3.2	Recopilación de la Información	31
2.3.3	Inspección Inicial al Contribuyente	33
2.3.4	Requerimientos de información al contribuyente	35
2.3.5	Requerimientos de Información a Terceros	36
2.3.6	Actas de Entrega Recepción de Documentos	38
2.3.7	Inspecciones Contables Recurrentes	38
2.3.8	Informes Quincenales	40
2.3.9	Comparecencias	41

2.3.10	Acta Borrador de Determinación	42
2.3.11	Acta de Determinación Definitiva.....	46
2.4	Problemas frecuentes en la determinación directa del Impuesto a la Renta....	48
2.5	Principales riesgos detectados por la Administración Tributaria en las determinaciones directas.....	49
2.5.1	Riesgos por Ingresos.....	50
2.5.1.1	Ingresos no declarados en función del avance de obra	50
2.5.1.2	Notas de crédito no entregadas a los proveedores	51
2.5.1.3	Rendimientos financieros no declarados	51
2.5.2	Costos y gastos	52
2.5.2.1	Pagos no efectuados a través del sistema financiero	52
2.5.2.2	Gastos sin relación con ingresos del ejercicio fiscal	53
2.5.2.3	Gastos que no tienen relación con la actividad económica	53
2.5.2.4	Depreciación de activos fijos	54
2.5.3	Conciliación Tributaria	55
2.5.3.1	Crédito tributario por retenciones	55
 CAPITULO III		
3.1	Determinación Presuntiva.....	57
3.1.1	Base Legal	58
3.1.1.1	Base imponible y circunstancias para las determinaciones presuntivas	58
3.1.2	Coeficientes de determinación presuntiva	62
3.1.3	Proceso de una determinación presuntiva	64
3.1.3.1	Orden de Determinación	64
3.1.3.2	Acta Borrador de Determinación	66

3.1.3.3	Acta de Determinación Final	66
3.1.4	Ejemplo de un cálculo de determinación presuntiva	68
3.1.5	Problemas Frecuentes en una Determinación Presuntiva	71

CAPITULO IV

4.1	Impugnación en la Administración Tributaria	73
4.1.1	Requisitos del reclamo	73
4.1.2	Determinación Complementaria	74
4.1.3	Plazo para la contestación del reclamo	75
4.2	Impugnación en el Tribunal Distrital de lo Fiscal	75
4.2.1	Plazo para realizar la impugnación	76
4.2.2	Contenido de la demanda	76
4.2.3	Afianzamiento	77
4.2.4	Proceso de la Demanda	78
4.2.5	Informes de avance de determinación-Caducidad de la facultad determinadora	79

CAPITULO V

5.1	Conclusiones	81
5.2	Recomendaciones	83

BIBLIOGRAFÍA	85
---------------------------	----

ANEXOS	89
---------------------	----

CAPITULO I

GENERALIDADES DE LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA

El presente capítulo pretende mostrar de manera general la importancia de los tributos, dentro de éstos el impuesto a la renta y la determinación tributaria, así como tratar las generalidades de la determinación que realiza el sujeto activo del tributo con la finalidad de que el contribuyente que se enfrenta a un proceso determinativo conozca el proceso.

1.1 Los Tributos

Los tributos son los recursos fundamentales con los cuales se financia el Estado. De conformidad a la estructura del Estado la mayoría de los impuestos en el Ecuador se encuentran administrados por el Servicio de Rentas Internas, de los tributos que esta entidad administra, el Impuesto a la Renta es el principal impuesto directo.

Los impuestos se caracterizan por nacer de una ley, gravar una determinada capacidad económica, debe entenderse que los impuestos no constituyen una sanción puesta por el Estado ni ningún otro ente público, pues dentro de los principios de un tributo está el ser equitativos.

El artículo 300 de la Constitución establece “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. (...)”¹. También

¹ Ecuador, Asamblea Nacional, *Constitución de la República del Ecuador*, en *Registro Oficial No.449* (Quito, 20 de octubre de 2008).

establece que se deben priorizar los impuestos directos y progresivos, razón por la cual la Administración Tributaria da tanto énfasis al Impuesto a la Renta.

1.2 El Impuesto a la Renta

La renta según lo establece Rodrigo Patiño Ledesma “En el sentido común, se considera como el valor que perciben las personas, sociedades o gobiernos en un período de tiempo derivados del trabajo individual o la propiedad de los factores de producción, desde el punto de vista económico la renta está vinculada a la producción y la creación de riqueza en forma de bienes y servicios que son cuantificables monetariamente.”²

El Impuesto a la Renta es un tributo directo que grava a los ingresos de los sujetos pasivos, personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras con domicilio o no en el Ecuador.

“Según la doctrina tradicional, se conocen como impuestos directos aquellos que gravan manifestaciones completas de capacidad contributiva (...) tal como el impuesto a la renta en el que se toman en cuenta todos los hechos constitutivos de ingresos al igual que los gastos del ejercicio económico”³

Según lo establece Rodrigo Patiño Ledesma ‘La ley ecuatoriana, toma como fundamento para la imposición, el concepto de renta como “ingreso” realizado, entendido éste, como el excedente económico o incremento neto del patrimonio, para excluir a título de deducciones, los valores que constituyendo ingresos, se destinan al consumo, ahorro

² Patiño Ledesma, Rodrigo. “Sistema Tributario Ecuatoriano”, tomo I (Loja, Universidad Técnica Particular de Loja, 2004), 107.

³ Carlos Licto Garzón, “Reformas a la Determinación del Impuesto a la Renta”, en Comentarios a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, Quito, Processum, 2008, pg. 93.

personal y a los gastos que tienden a la conservación, mantenimiento y mejora de las fuentes para el caso de las actividades productivas.⁴

El impuesto directo más importante a nivel de recaudación que administra el Servicio de Rentas Internas es el impuesto a la renta, Diego Almeida Guzmán en cuanto a la conceptualización de renta indica: “Para que la renta económicamente considerada tenga incidencia tributaria, se requiere que la misma provenga de una fuente que la ley la califique como generadora de beneficios imposables, que la explotación de esa fuente cumpla un sujeto obligado al cumplimiento de obligaciones tributarias, y que la producción de la misma tenga caracteres temporales.”⁵, de ahí la importancia que el Estado da al Impuesto a la Renta y el porqué centra su atención y verificación a este impuesto.

1.3 La Administración Tributaria y su Facultad Determinadora

El artículo 64 del Código Tributario señala que la dirección de la administración tributaria, corresponde en el ámbito nacional, al Presidente de la República, quien la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca.

El Servicio de Rentas Internas SRI, fue creado mediante la Ley No. 41, publicada en el Registro Oficial 206 del 2 de diciembre de 1997, con el objetivo de modernizar la administración de las rentas internas para el incremento de las recaudaciones que garanticen el financiamiento del Presupuesto General del Estado. El SRI fue creado como una entidad técnica y autónoma, cuya gestión está sujeta a las disposiciones de su Ley de creación, del

⁴ Patiño Ledesma, Rodrigo. “Sistema Tributario Ecuatoriano”, tomo I (Loja, Universidad Técnica Particular de Loja, 2004), 107, 108.

⁵ Almeida Guzmán, Diego. “Curso de Legislación Tributaria Corporativa”, (Quito, Editorial Ecuador, 2001), 63.

Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno, y de las demás leyes y reglamentos aplicables.

Dentro de las facultades otorgadas al Servicio de Rentas Internas en su Ley de Creación, según consta en el numeral 2 del artículo 2, se establece la facultad de efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no esté expresamente asignada por Ley a otra autoridad.

Adicionalmente, el numeral 9 del mismo artículo faculta a la Administración Tributaria para solicitar a los contribuyentes o a quien los represente cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros, así como para la verificación de actos de determinación tributaria, conforme con la Ley.

Por otro lado, el Código Tributario en su artículo 67 establece que las Facultades de la Administración Tributaria son: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos.

La facultad determinadora se encuentra estipulada en el artículo 68 del Código Tributario, el cual establece:

Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de

hechos imponible, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.⁶

La fiscalización tributaria puede ser conceptualizada como el conjunto de actividades cuya finalidad es obtener y/o comprobar que la recaudación obtenida por el Fisco corresponde a las obligaciones originadas en la totalidad de los hechos gravados realizados.

El objetivo principal de la fiscalización o determinación tributaria es el evitar la evasión, por lo cual con este proceso el sujeto activo del impuesto pretende verificar el correcto y oportuno cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La Administración Tributaria del Ecuador realiza determinaciones a varios sujetos pasivos de manera aleatoria, sin embargo, a los sujetos pasivos que han sido catalogados como grandes contribuyentes⁷, el Servicio de Rentas Internas realiza determinaciones de manera frecuente a los mismos, por medio de estas determinaciones controlar no solo a éstos contribuyentes que representan los más grandes sino también por medio de estos sujetos pasivos controlar a los clientes y proveedores de los mismos.

1.4 La Determinación

Es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

⁶Ecuador, Congreso Nacional. Código Tributario, en Registro Oficial, Suplemento No. 38. (Quito, 14 de junio, 2005).

⁷ Con el objeto de identificar, conocer, controlar y servir a los contribuyentes de mayor relevancia en la economía del país, el Servicio de Rentas Internas distingue como **Grandes Contribuyentes**, a aquellas empresas privadas, nacionales e internacionales, considerando su importante movimiento tributario. Esta distinción se efectuó en base a un análisis de la magnitud de sus operaciones y situación financiera, con relación a ingresos, costos y gastos, activos, pasivos y patrimonio.

Según lo establece Giuliani Fonrouge: “La determinación es el proceso— simple o complejo, según los caso- que tiende a individualizar el mandato genérico establecido por la ley y es parte importante en la dinámica de la obligación tributaria, aunque carezca, por cierto, de efecto creador o vinculativo; su finalidad, según veremos es declarativa y formal.”⁸

En el Ecuador con referencia a la facultad determinadora que tiene la Administración, la determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.⁹

Mediante la aplicación de las técnicas y procedimientos de la auditoría tributaria, la Administración Tributaria lleva a cabo el mandato legal de fiscalizar el cumplimiento tributario de los contribuyentes, mismo que se encuentra especificado en el Código Tributario.

La determinación tributaria está definida por la Administración Tributaria como un examen que realiza un auditor y su equipo de auditores designados por el Servicio de Rentas Internas, de conformidad con los procedimientos establecidos por la Ley, a las

⁸Giuliani Fonrouge, Carlos M., “Derecho Financiero”, (décima edición. Buenos Aires, La Ley, 2011), 481.

⁹Ecuador, Congreso Nacional. Código Tributario, en Registro Oficial, Suplemento No. 38. (Quito, 14 de junio, 2005).

declaraciones, contabilidad o registros, con el objeto de establecer la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía de un tributo.

A mediados del año 2014 el Servicio de Rentas Internas realizó una publicación denominada “Lo que debes saber cuando el SRI te está determinando” la cual va adjunta a las órdenes de determinación que se notifican al contribuyente y son el inicio del proceso determinativo, con la finalidad de dar un pequeño enfoque al contribuyente del proceso que va a enfrentar (Anexo 1). En la publicación se define al proceso de determinación de la siguiente manera “Es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la Administración Tributaria, tendientes a establecer, en cada caso particular la existencia del hecho generador, el sujeto obligado (contribuyente, sujeto pasivo o responsable), la base imponible la cuantía del tributo.”, nos dice también que el proceso determinativo comprende la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

1.5 Objetos de la Determinación Tributaria

Hecho Generador: según lo establece el artículo 16 del Código Tributario “Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.”¹⁰

¹⁰ Ecuador, Congreso Nacional. Código Tributario, en Registro Oficial, Suplemento No. 38. (Quito, 14 de junio, 2005).

Base Imponible: “conocida también como monto imponible, está constituida por una expresión cuantificada de cifras o magnitud económica, sobre las que se aplicarán las tarifas señaladas en la ley para hacer posible la gradación y materialización o existencia real del tributo.”¹¹

Cuantía del Tributo: “magnitud económica que establece el monto real de la imposición como resultado del cálculo que parte de la base imponible, a la cual se aplica en un porcentaje o fracción numérica establecida para cada una de las diversas manifestaciones de los hechos determinados en cada norma como presupuesto del tributo”.¹²

1.6 Sujetos que intervienen en la Determinación

Sujeto Activo.- de conformidad con el artículo 23 de Código Tributario, el sujeto activo es el ente público acreedor del tributo. El sujeto activo, es quien determina los tributos, es decir reconoce la existencia de una obligación tributaria con relación a un contribuyente.

Sujeto Pasivo.- es el sujeto de la obligación tributaria en el cual se involucran todas las personas naturales o jurídicas que se encuentran sometidas a la potestad financiera del Estado o de los otros entes públicos debidamente facultados.

El Código Tributario en su artículo 24 define al sujeto pasivo como la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable; son considerados también sujetos

¹¹Patiño Ledesma, Rodrigo. “Sistema Tributario Ecuatoriano”, tomo I (Loja, Universidad Técnica Particular de Loja, 2004), 63.

¹² Ibídem.

pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva.

Se entiende como contribuyentes a la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador, mientras que responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

Terceros.- Son las personas que de alguna manera se ven involucrados con el contribuyente que la Administración Tributaria está determinando; por ejemplo: los proveedores, clientes, y a quienes el sujeto activo podrá solicitar la información que crea necesaria del contribuyente en determinación.

1.7 Formas de determinación

El Código Tributario en sus artículos 91, 92 y 93, establece tres formas de determinación que pueden ser realizadas por parte de la Administración Tributaria, y es así como señala la determinación realizada en forma directa, en forma presuntiva y en forma mixta. Las formas de determinación directa y presuntiva son analizadas en los capítulos siguientes del presente documento.

1.8 Particularidades de la Determinación Tributaria

Los Procesos de Determinación Tributaria se efectúan sobre una selección del total de contribuyentes. La selección es realizada por la Administración Tributaria que maneja los contribuyentes a nivel nacional, en base a parámetros de selección definidos que obedecen a criterios técnicos, parámetros de riesgo, y de acuerdo a la coyuntura del país.

Los sujetos pasivos, deben conocer que en la realización de la determinación tributaria, es decir de la determinación realizada por el sujeto activo en ejercicio de su facultad determinadora, no son aplicables las reservas de información o sigilo establecidos en otras normas diferentes a las tributarias.

Adicionalmente, de conformidad con el artículo 90 del Código Tributario reformado con la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial 242 del 29 de diciembre del 2007, la obligación tributaria que se determine por parte del sujeto activo causa un recargo del 20% sobre el principal.

1.9 Plazos para efectuar un Proceso de Determinación Tributaria

La Administración Tributaria puede efectuar los procesos de determinación dentro de los plazos que se encuentran establecidos en el Código Tributario, en el artículo 94, que establece:

Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:

1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;

2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y,
3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos.¹³

Se debe considerar que la caducidad, es el período de tiempo en el cual, la Administración Tributaria puede hacer uso efectivo de su facultad determinadora. De conformidad con el artículo 95 del Código Tributario, se interrumpen los plazos para la caducidad con la notificación legal de la orden de verificación que emita la autoridad competente de la Administración Tributaria, siempre que los actos de fiscalización se inicien dentro de los 20 días hábiles siguientes a la fecha de notificación de la orden, y no se interrumpa por más de 15 días consecutivos el proceso de determinación.

Cuando la orden de determinación se emite faltando menos de un año para que aplique la caducidad, la Administración Tributaria deberá culminar el proceso de determinación máximo en un año desde la fecha de emisión de la orden de determinación, con esto se puede inferir que la Administración Tributaria podría ampliar el plazo de la caducidad un año más al plazo establecido en el artículo 94 del Código Tributario, en el caso de notificar la orden el último día para opere la caducidad.

En el caso de que la orden de determinación se hubiese emitido faltando más de un año para que opere la caducidad, el proceso de determinación deberá culminar dentro de los plazos establecidos en el artículo 94 del Código Tributario.

¹³ Ecuador, Congreso Nacional. Código Tributario, en Registro Oficial, Suplemento No. 38. (Quito, 14 de junio, 2005).

Si el proceso de determinación culminase luego de los plazos antes indicados, dicho proceso no tendrá validez, pues la facultad de la Administración Tributaria para determinar los impuestos habría caducado.

De manera general un proceso de determinación tributaria inicia con la notificación de la orden de determinación que es notificada al sujeto pasivo, en el cual se detalla el período fiscal que será objeto de la de la revisión, el impuesto así como el funcionario responsable del proceso que actuará como representante de la Administración Tributaria en la ejecución de la determinación.

Una vez que se ha tratado de manera general el proceso determinativo, en el capítulo siguiente se trata de la determinación directa que realiza la Administración Tributaria.

CAPITULO II

El presente capítulo trata del proceso de determinación realizado por la Administración Tributaria de manera directa.

2.1 Determinación Directa

Dentro de las determinaciones que realiza el sujeto activo, Servicio de Rentas Internas, se encuentra la determinación directa al Impuesto a la Renta, que es un acto administrativo en el cual se refleja la decisión de la Administración Tributaria, por tanto es impugnabile.

Según Rodrigo Patiño Ledesma, en su libro Sistema Tributario Ecuatoriano, la determinación directa se entiende:

como el ejercicio de la actividad fiscal encomendada a la administración tributaria para verificar y controlar el cumplimiento cabal de la prestación pecuniaria obligatoria de los contribuyentes (...), no es más que la materialización del poder o facultad de la administración tributaria para comprobar las declaraciones, verificar registros y datos contables, rectificar las omisiones, liquidar los impuestos, vigilar que en ellas se hayan cumplido las obligaciones establecidas en la ley sobre la aplicación correcta de tarifas, deducciones, exenciones, etc.; así como para establecer las sanciones pecuniarias que acarreen las omisiones en las que hubiere incurrido el declarante y denunciar las violaciones penalmente sancionadas para lo cual podrá utilizar todas las fuentes de información disponibles, sea directamente del contribuyente o de terceros (...).¹⁴

Carlos M. Giuliani Fonrouge, respecto a la determinación directa indica “Hay determinación con base cierta cuando la administración fiscal dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho, no sólo en cuanto a su efectividad,

¹⁴Patiño Ledesma, Rodrigo. “Sistema Tributario Ecuatoriano”. (Cuenca, Universidad del Azuay, 2013), 329.

sino a la magnitud económica de las circunstancias comprendidas en él: en una palabra, cuando el fisco conoce con certeza el hecho y valores imponibles.”¹⁵

Luis Toscano Soria, indica que “Es importante destacar que para que proceda la determinación directa, la administración debe contar con información documental que le permita establecer en forma cierta e irrefutable la base imponible y la cuantía de la obligación.”¹⁶

La determinación directa del Impuesto a la Renta se la puede definir como una verificación que realiza la Administración Tributaria, ejerciendo su facultad determinadora, a la declaración presentada por el propio contribuyente tomando como fuentes para dicha verificación la contabilidad, registros y demás documentos que posee el sujeto pasivo, la información que posee la Administración Tributaria en sus bases de datos, la cual es alimentada por otros sujetos pasivos a través de los anexos que están obligados a presentar e información y documentación proporcionada por terceros; es decir, en la determinación directa el sujeto activo establece la base imponible y la cuantía del tributo de un sujeto pasivo en base a información real y existente.

Como se mencionó en el párrafo anterior, la determinación directa es realizada en base a documentación existente de la cual se establecerá la base imponible y la cuantía del tributo de manera objetiva y equitativa, por lo cual no siempre se determinan valores a favor de la Administración Tributaria, pues existen ocasiones en las cuales el resultado de la determinación es un saldo a favor del sujeto pasivo lo que genera un pago indebido y por

¹⁵Guilliani Fonrouge, Carlos M., “Derecho Financiero”, (décima edición. Buenos Aires, La Ley, 2011), 496.

¹⁶Toscano Soria, Luis A. “La determinación del impuesto a la renta por el sujeto activo”. En Albán Zambonino Marco y Montaña Galarza César, Coordinadores, *Tópicos Contemporáneos del Derecho Tributario, Homenaje al Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario en sus 50 años*. (Quito, editora jurídica Cevallos, 2013), 183.

tanto el contribuyente se encuentra en todo el derecho de solicita la correspondiente devolución.

En caso de que el sujeto activo no cuente con la información necesaria para establecer la cuantía del tributo, no podrá realizarse una determinación directa y la vía para establecer el mismo será la determinación presuntiva, de la cual se trata en el próximo capítulo.

2.2 Base Legal

Para que la determinación “genere efectos y sea eficaz, debe sujetarse a las disposiciones legales; pues como define la ley es una actividad reglada, consecuentemente la inobservancia de las normas de procedimientos, de los principios legales que regulan la determinación, y de los fundamentos constitucionales que garantizan el debido proceso y la motivación adecuada, comporta la realización de un acto inválido que no puede producir efecto legal alguno.”¹⁷

La determinación directa de conformidad con lo que establece el artículo 91 del Código Tributario se hará sobre la base de la declaración del sujeto pasivo considerando la contabilidad, registros y demás documentos proporcionados por el contribuyente, también se considerará la información y otros datos que posea la Administración Tributaria en sus bases de datos – la proporcionada por el propio contribuyente y por terceros-, así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador; es decir la Administración Tributaria es quien realiza

¹⁷Patiño Ledesma, Rodrigo. “Sistema Tributario Ecuatoriano”. (Cuenca, Universidad del Azuay, 2013), 329.

esta determinación considerando los datos ciertos que tiene disponible y la información que el propio sujeto pasivo y terceros le proporcionan.

El artículo 23 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno establece:

Art. 23.- Determinación por la administración.- La administración efectuará las determinaciones directa o presuntiva referidas en el Código Tributario, en los casos en que fuere procedente.

La determinación directa se hará en base a la contabilidad del sujeto pasivo, así como sobre la base de los documentos, datos, informes que se obtengan de los responsables o de terceros, siempre que con tales fuentes de información sea posible llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida por el sujeto pasivo (...)

El sujeto activo podrá, dentro de la determinación directa, establecer las normas necesarias para regular los precios de transferencia en transacciones sobre bienes, derechos o servicios para efectos tributarios (...).¹⁸

2.3 Proceso de la Determinación Directa

El artículo 258 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, respecto a los procedimientos de la determinación tributaria establece:

“Procedimientos de determinación tributaria.- La Administración Tributaria definirá los procedimientos para la realización de determinaciones tributarias efectuadas por el sujeto activo o de forma mixta; así como las correspondientes prioridades para efectuarlas.

La determinación tributaria se efectuará por el departamento, área o unidad del Servicio de Rentas Internas facultado para realizar procesos de determinación. Cuando las circunstancias lo ameriten, el Director General del Servicio de Rentas Internas, los

¹⁸Ecuador, Asamblea Nacional. Ley Reformativa e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario, en Registro Oficial, Suplemento No. 392,(Quito, 30 de julio, 2008).

Directores Regionales¹⁹ o Provinciales podrán disponer la actuación conjunta de dos o más de estos departamentos, áreas o unidades.”²⁰

Para iniciar un proceso determinativo, es necesario que la Dirección Nacional de Gestión Tributaria asigne según la jurisdicción del contribuyente al departamento correspondiente de cada Dirección Zonal o Provincial los contribuyentes, impuestos y períodos fiscales que se van a determinar, mismos que son seleccionados en base a criterios técnicos y parámetros de riesgo.

El departamento correspondiente, asigna el proceso determinativo al funcionario quien a partir de ese momento será responsable del proceso de determinación del contribuyente asignado y deberá realizar su trabajo de manera objetiva, responsable y ética siguiendo las guías de procedimientos y criterios emitidos por la Dirección Nacional de Gestión Tributaria que son de aplicación obligatoria con la finalidad de que todos los procesos determinativos sean realizados en base a parámetros establecidos y evitar de esa manera que sea el criterio del funcionario responsable el que establezca lo que se va a revisar y la manera de hacerlo.

2.3.1 Orden de Determinación

El proceso de determinación tributaria inicia para el contribuyente con la notificación de la orden de determinación, de conformidad con el artículo 259 del Reglamento para la Aplicación de Ley de Régimen Tributario Interno, el Director General,

¹⁹ De acuerdo al Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas contenido en la Resolución NAC-DGERCGC14-00313, publicada en el Registro Oficial, Suplemento No. 134, (Quito, 30 de mayo de 2014), se crean los Directores Zonales y desaparecen los Directores Regionales.

²⁰ Ecuador, Presidencia de la República, Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en Registro Oficial, Suplemento No. 209. Quito, 8 de junio, 2010.

los Directores Regionales²¹ y los Directores Provinciales del Servicio de Rentas Internas, en su caso, dispondrán el inicio del proceso de determinación tributaria, para lo cual emitirán la correspondiente orden de determinación con la que se notificará al sujeto pasivo.

Como se mencionó anteriormente, para que una determinación genere efectos deberá sujetarse a todas las disposiciones legales, en el caso del inicio del proceso determinativo, para que la orden de determinación sea válida de conformidad con la normativa tributaria deberá contener los siguientes requisitos:

- Identificación de la autoridad que la emite.
- Número de la orden de determinación.
- Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
- Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.
- Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.
- Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.
- Obligaciones tributarias a determinar.
- Funcionario responsable del proceso de determinación.
- Lugar y fecha de emisión.
- Razón de la notificación.

²¹ Ibídem

La notificación debe ser realizada de conformidad con lo estipulado en el Código Tributario y dentro del plazo que tiene la Administración Tributaria para ejercer su facultad determinadora.

Respecto a la notificación el Código Tributario establece:

Art. 105.- Concepto.- Notificación es el acto por el cual se hace saber a una persona natural o jurídica el contenido de un acto o resolución administrativa, o el requerimiento de un funcionario competente de la administración en orden al cumplimiento de deberes formales.

Art. 106.- Notificadores.- La notificación se hará por el funcionario o empleado a quien la ley, el reglamento o el propio órgano de la administración designe. El notificador dejará constancia, bajo su responsabilidad personal y pecuniaria, del lugar, día, hora y forma de notificación.

Art. 114.- Horario de notificación.- La administración tributaria podrá notificar los actos administrativos dentro de las veinticuatro horas de cada día, procurando hacerlo dentro del horario del contribuyente o de su abogado procurador.

Para efectos de este artículo, si la notificación fuere recibida en un día u hora inhábil, surtirá efectos el primer día hábil o laborable siguiente a la recepción.²²

Respecto al tiempo que tiene la Administración Tributaria para ejercer su facultad determinadora, el artículo 94 del Código Tributario establece que caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:

- En tres años que serán contados desde la fecha de la declaración realizada por el sujeto pasivo, así por ejemplo, si un contribuyente que según su noveno dígito del RUC debió realizar su declaración de Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2011 el 10 de abril del 2012 y presentó su declaración de manera tardía el 18 de mayo de 2012, la facultad de la

²²Ecuador, Congreso Nacional. Código Tributario, en Registro Oficial, Suplemento No. 38. (Quito, 14 de junio, 2005).

Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria caducará en tres años contados desde la fecha de la declaración, es decir que la Administración Tributaria podrá ejercer su facultad determinadora hasta el 18 de mayo de 2015.

- En seis años desde que venció el plazo para presentar la declaración cuando el sujeto pasivo no hubiese presentado su declaración o la hubiese presentado incompleta, por ejemplo, si un contribuyente que según su noveno dígito del RUC debió presentar su declaración de Impuesto a la Renta del año 2010 hasta el 12 de abril de 2011 y no la presentó, la Administración Tributaria luego de un análisis realizado al contribuyente verifica con la información presentada por terceros que en el año 2011 el contribuyente mantuvo ingresos que no fueron declarados, la Administración Tributaria podrá ejercer su facultad determinadora, sin que ésta caduque, hasta el 12 de abril de 2017; el mismo tiempo regirá para los casos en los cuales la Administración Tributaria verifique que el contribuyente no presentó su declaración de manera completa, por ejemplo, un contribuyente que tiene ingresos por su actividad económica y en relación de dependencia, que en su declaración de Impuesto a la Renta incluyó únicamente los ingresos por su actividad económica, la Administración Tributaria podrá ejercer su facultad determinadora sin que esta caduque hasta seis años contados desde la fecha en la cual el contribuyente debió presentar su declaración.

- En un año cuando la Administración Tributaria deba verificar un acto de determinación que hubiese realizado contado desde la fecha en la cual se notificó dicho acto, por ejemplo, la Administración Tributaria notificó a un contribuyente el acta de determinación el 8 de enero de 2014, por lo cual podrá ejercer su

facultad determinadora hasta el 8 de enero de 2015 para verificar la determinación realizada.

Los plazos antes mencionados que corresponden a la caducidad son interrumpidos con la notificación de la orden de determinación que cumpla con los requisitos legales antes indicados, se debe considerar que de acuerdo a lo que establece el artículo 95 del Código Tributario, la orden de determinación no produce efectos legales si la Administración Tributaria dentro de los veinte días hábiles siguientes a la notificación de la orden de determinación no iniciare los actos de fiscalización o cuando, iniciados, se suspendan por más de 15 días consecutivos.

En caso de que alguna de las condiciones establecidas en el párrafo anterior pasaren, se entenderá como no notificada la orden de determinación, por lo tanto, no causará ningún efecto legal. La Administración Tributaria podrá notificar una nueva orden de determinación si se encuentra dentro del tiempo antes de que aplique la caducidad de la facultad determinadora.

Se debe considerar que una vez notificada la orden de determinación, si faltase menos de un año para que aplique la caducidad de la facultad determinadora, la Administración Tributaria tendrá para culminar el proceso determinativo, es decir para notificar el acta de determinación final, un año contado desde la fecha de notificación de la orden correspondiente; por ejemplo, un sujeto pasivo que presentó su declaración de Impuesto a la Renta del año 2010, el 12 de abril del 2011, y fue notificado con la orden de determinación el 11 de abril de 2014, es decir un día antes de que la facultad determinadora caduque, la Administración Tributaria podrá notificar el acta de determinación definitiva al contribuyente un año contado desde la fecha de la notificación de la orden de determinación, es decir hasta el 11 de abril de 2015.

En caso de que faltare más de un año para que caduque la facultad determinadora, el acta de determinación definitiva deberá ser notificada dentro de los plazos previstos para que opere la caducidad.

En cualquiera de los dos casos antes mencionados, si la Administración Tributaria no notificare el acta de determinación definitiva dentro de los plazos antes indicados, se entenderá que el proceso determinativo no surte efectos legales.

2.3.2 Recopilación de la Información

Para que el funcionario responsable del proceso de determinación pueda iniciar con el análisis del proceso determinativo necesita recopilar la información necesaria para conocer al contribuyente, sus políticas contables, el sector en el que se desenvuelve, la industria, la competencia, los clientes, leyes y regulaciones del sector, etc., es decir en primer lugar tener claro conocimiento del contribuyente que está determinando, para ello, el funcionario deberá realizar una recopilación de toda la información disponible en la Administración Tributaria referente al contribuyente que va a determinar, la cual es alimentada de información entregada por todos los contribuyentes obligados a remitir información en medio impresa o magnética a la Administración Tributaria, así como instituciones públicas y privadas, por ejemplo mediante los anexos de compras, de ventas, de rendimientos financieros, de retenciones, de relación de dependencia, información sobre los empleados que se encuentran en relación de dependencia y el monto sobre el cual se aporta, muebles e inmuebles que posee un contribuyente, facturación electrónica, etc.

Otro insumo importante es el informe de cumplimiento tributario debido a que en él consta la opinión del auditor externo respecto al cumplimiento por parte del

contribuyente de sus obligaciones tributarias, la información relativa a las reformas estatutarias realizadas en el período de examen, el detalle de acciones o participaciones que constituyeron el capital de la compañía, la información relativa a fideicomisos, las principales compañías o contribuyentes relacionados, los montos y conceptos de las principales transacciones realizadas con compañías relacionadas, el detalle de documentos de deuda tributaria, el detalle de actos administrativos, detalles de reembolsos efectuados, la revisión de la conciliación tributaria del impuesto a la renta, el detalle de los gastos no deducibles declarados por el contribuyente, los cruces de las declaraciones efectuadas con los registros contables, y las observaciones, inconsistencias o diferencias en las declaraciones de impuestos detectados; el informe de los auditores externos sobre los estados financieros, también ayuda en gran medida al auditor responsable para conocer al contribuyente, ya que en este informe se encuentran las políticas contables, notas a los estados financieros, observaciones y salvedades que los auditores externos efectuaron.

También es necesaria la recopilación de la información que pueda ser proporcionada por otras áreas y departamentos de la Administración Tributaria, respecto a deudas pendientes del contribuyente, juicios, reclamos presentados, devoluciones realizadas, notificaciones que se le han efectuado, consultas que el contribuyente haya realizado y las respectivas resoluciones y contestaciones realizadas, para conocer cualquier tema que tuviese incidencia en el proceso determinativo, por ejemplo, si un contribuyente que está siendo determinado por Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2011, que según su declaración posee un saldo a favor del contribuyente por retenciones en la fuente que le realizaron, es indispensable que el funcionario responsable verifique si el contribuyente ha solicitado el saldo a favor que tenía y cómo fue contestada su petición, para que esto sea

considerado al momento de realizar la conciliación tributaria del impuesto y no reconozca un crédito tributario que ya fue devuelto.

Con la información recopilada el funcionario deberá realizar una planificación del trabajo que efectuará durante el tiempo que dure el proceso determinativo, para lo cual considerará la fechas de caducidad, los riesgos que se detecten de cruces de información que se hayan realizado inicialmente, observaciones, comentarios y recomendaciones que hayan realizado los auditores externos en los informes de cumplimiento tributario e informe de los estados financieros, riesgos detectados en determinaciones anteriores al mismo contribuyente, riesgos del sector al cual pertenece, y toda la información recabada que pudiese tener incidencia en el tema tributario, la planificación, y en general todo el proceso determinativo deberá cumplir los lineamiento y guías que están establecidas para la realización del proceso determinativo y que son de aplicación obligatoria para los funcionarios de la Administración Tributaria.

2.3.3 Inspección Inicial al Contribuyente

Una vez notificada la orden de determinación, como se mencionó anteriormente, la Administración Tributaria tiene veinte días hábiles para realizar algún acto de fiscalización, por lo general, la Administración Tributaria prefiere que este acto sea una diligencia de inspección que se realizará en las oficinas del contribuyente, para lo cual se notifica al contribuyente con el oficio de diligencia de inspección en el cual se especificará la fecha en la cual se realizará la inspección, la hora, el lugar, el funcionario responsable por parte de la Administración Tributaria, y en caso de requerir, los documentos que el contribuyente deberá presentar al momento de iniciar la diligencia.

Es posible que el contribuyente solicite una prórroga para el inicio de la inspección para lo cual deberá ingresar un solicitud por escrito, firmada por el Representante Legal o persona autorizada por éste en caso de sociedades o por el propio contribuyente en el caso de personas naturales, en la Secretaría de la Dirección Zonal correspondiente, indicando el motivo por el cual no es posible que se realice la inspección en la fecha indicada por la Administración Tributaria y solicitando la ampliación del plazo incluyendo una fecha tentativa para su realización. El funcionario responsable del proceso de determinación, una vez que haya recibido la solicitud de prórroga, emitirá un nuevo oficio comunicando al contribuyente la nueva fecha en la cual se realizará la inspección o el oficio en el cual se niegue la petición realizada por el sujeto pasivo.

El objetivo principal de la primera diligencia de inspección es que el funcionario responsable del proceso determinativo se presente, ante el contribuyente, representante legal, contador y/o las personas que estén designadas para proporcionar información dentro del proceso determinativo, y que realice una explicación del proceso de determinación, con el objeto de que el contribuyente tenga claridad de cómo va a ser el proceso de determinación que se ha iniciado, los documentos que se le notificarán durante dicho proceso, como se realizarán las inspecciones siguientes, como debe entregar la información que se le solicite, el tiempo que tiene para justificar las glosas que se le notifiquen en el acta borrador, la notificación del acta final, los recursos que tiene luego de que se notifique el acta final de determinación, haciendo hincapié en que todas las actividades que desarrolla la Administración Tributaria son gratuitas.

Adicionalmente, el funcionario responsable solicitará al contribuyente que le indique la persona que va a ser la encargada de proporcionar la información y a la cual puede recurrir para solicitar explicaciones durante el proceso determinativo, por ejemplo,

en el caso de personas jurídicas el Representante Legal autoriza por escrito a una o más personas para que sean las encargadas para suscribir las actas de entrega de información, de conclusión de diligencias de inspección, y para proporcionar la información que sea requerida así como las explicaciones que se soliciten.

2.3.4 Requerimientos de información al contribuyente

Dentro del proceso de determinación, la Administración Tributaria realiza varios requerimientos de información al contribuyente con el objetivo de conocer y obtener la información necesaria para continuar con el proceso determinativo, por ejemplo, la Administración Tributaria solicitará al contribuyente el mapeo de la declaración, los balances de comprobación, los mayores contables, contratos relevantes que tenga la compañía y que afecten a los períodos que se está determinando, explicaciones de diferencias que hasta el momento el funcionario responsable hubiese encontrado entre otros.

En los requerimientos de información que se realizan a los contribuyentes, la Administración Tributaria establecerá en la medida de lo posible un tiempo consensuado para que el contribuyente entregue la información solicitada. Adicionalmente, se indica al contribuyente que antes de entregar la información en la Secretaría de la Administración Tributaria deberá firmar conjuntamente con el funcionario responsable un acta en la cual constará la información y documentos entregados.

El contribuyente al igual que en la diligencia de inspección, podrá pedir una prórroga para la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria, para lo cual deberá ingresar un escrito en el que se indique el motivo por el cual no puede

entregar la información en el plazo establecido y una fecha tentativa para la entrega de dicha información. El funcionario responsable del proceso de determinación deberá contestar la petición presentada mediante un oficio que será notificado al contribuyente y en el cual se le indicará si se acepta o no la ampliación del plazo para la entrega de la información y la nueva fecha establecida para dicha entrega.

La base legal para la realización de Requerimientos de información se encuentra citada en el artículo 260 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el cual establece:

Requerimientos de información.- El Director General, los Directores Regionales y los Directores Provinciales del Servicio de Rentas Internas o sus delegados podrán requerir por escrito al sujeto pasivo determinado, y a cualquier persona natural o sociedad toda la información y documentación, impresa o en medio magnético, necesaria para la determinación tributaria. Además, el funcionario responsable del proceso de determinación podrá requerir, dentro de las diligencias de inspección o de comparecencia efectuadas a los sujetos pasivos, la información y los documentos que considere necesarios.

En el momento de la recepción de la información y documentación se sentará un acta que será firmada, en dos ejemplares, tanto por el funcionario responsable del proceso de determinación u otro facultado para el efecto, como por el sujeto pasivo o por su respectivo representante debidamente autorizado; uno de los ejemplares del acta se entregará al sujeto pasivo y otro se agregará al expediente del proceso de determinación.

La documentación tendrá que ser entregada dentro de los plazos señalados por la autoridad tributaria y deberá estar debidamente certificada por el sujeto pasivo o por su representante debidamente autorizado, y por el contador, de ser el caso.²³

2.3.5 Requerimientos de Información a Terceros

Dentro del proceso de determinación se podrá también emitir requerimientos de información a terceros solicitando información del contribuyente que se está determinando

²³Ecuador, Presidencia de la República, Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en Registro Oficial, Suplemento No. 209. Quito, 8 de junio, 2010.

con la finalidad de verificar la información presentada por el sujeto pasivo que está siendo objeto del proceso determinativo o para recaudar información necesaria para el proceso.

Se entiende por terceros a los sujetos pasivos que pueden proporcionar información del contribuyente como lo son: los clientes, proveedores, Superintendencias de Bancos y Compañías, Banco Central del Ecuador, Corporación Aduanera Ecuatoriana, Comisión de Control Cívico de la Corrupción, Contraloría, Ministerio de Trabajo y Recursos Humanos, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Cámaras de la Producción, Colegios de Profesionales, Ministerios, etc., es decir cualquier persona natural, entidad pública o privada que pueda proporcionar información necesaria para el proceso determinativo.

Es necesario realizar requerimientos de información a terceros especialmente cuando existen diferencias entre la información proporcionada por el contribuyente y la información de los terceros que fue proporcionada a la Administración Tributaria mediante anexos o por medio de otros procesos. Por ejemplo, si el contribuyente sujeto al proceso determinativo entrega como soporte de sus ingresos un detalle de facturas de venta y notas de crédito que totalizan el valor que consta en su declaración, el funcionario responsable deberá corroborar esta información con la información proporcionada por los terceros a través de sus anexos, en los casos que la información del contribuyente y la de los terceros no coincida el funcionario emite un requerimiento de información al tercero con la finalidad de corroborar la información entregada por el sujeto pasivo o establecer las diferencias correspondientes.

2.3.6 Actas de Entrega Recepción de Documentos

Como lo establece el artículo 260 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno anteriormente citado, en los casos que el contribuyente que es sujeto de un proceso determinativo vaya a entregar la información requerida, previamente deberá firmar un acta entrega recepción de la documentación entregada, la cual se hará en dos ejemplares, uno para el contribuyente y otro para el expediente del proceso determinativo, en esta acta se detallarán todos los documentos que el sujeto pasivo está entregando. Esta acta es un soporte tanto para el contribuyente como para la Administración Tributaria de los documentos e información que el sujeto pasivo entregó y la que no fue entregada en los casos que aplique.

2.3.7 Inspecciones Contables Recurrentes

Los contribuyentes deberán facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo tal como lo establece en el numeral 2 del artículo 96 del Código Tributario. A más de la inspección contable inicial que se detalló anteriormente, la Administración Tributaria puede realizar las diligencias de inspección que considere pertinentes a lo largo del proceso de determinación con el objetivo de realizar verificaciones a la documentación física, a los sistemas informáticos o para solicitar explicaciones y despejar las dudas para continuar con el proceso determinativo. En todos los casos la Administración Tributaria deberá indicar al contribuyente el lugar en el cual se realizará la diligencia de inspección, la fecha, hora y funcionario que liderará dicha inspección.

Al igual que lo indicado para la diligencia de inspección inicial, el contribuyente puede solicitar un cambio de fecha para la realización de la diligencia mediante un escrito motivado que deberá ser entregado a la Secretaría de la Administración Tributaria. El contribuyente puede solicitar también el cambio de domicilio para la realización de la inspección, por ejemplo debido a que tiene los documentos que se van a revisar en un lugar distinto al domicilio tributario que se encuentra registrado en el RUC.

Las inspecciones pueden ser realizadas también con el fin de conocer los procesos o realizar las verificaciones que el funcionario responsable considere pertinentes, por ejemplo, realizar una constatación física de una muestra de activos fijos que la compañía depreció en el año sujeto a la determinación tributaria y que aún se encuentran en poder de la compañía, conocer el proceso productivo con la finalidad de entender los costos y gastos que son necesarios para el proceso.

Al finalizar cualquier inspección contable, el funcionario responsable deberá elaborar un acta de conclusión de la inspección, en la cual deberá constar la información que fue solicitada, la información que fue entregada, la información revisada, la información de la cual se solicitó copias, la información que no fue entregada y se establecerá el tiempo que tiene el contribuyente para entregar dicha información. El acta debe ser firmada por el funcionario responsable del proceso de determinación y por la persona autorizada por el sujeto pasivo de manera duplicada, un ejemplar es para respaldo del contribuyente y el otro para el expediente del proceso determinativo. Este documento que se encuentra firmado tanto por el funcionario responsable como por una persona que representa al sujeto pasivo, es la constancia para la Administración Tributaria de lo que solicitó y no fue entregado por el sujeto pasivo y servirá como sustento para las observaciones o glosas que realice en el acta de determinación.

La base legal para las diligencias de inspección dentro de los procesos de determinación tributaria, se encuentra en el artículo 261 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el cual establece:

Diligencia de inspección.- El funcionario responsable del proceso de determinación podrá efectuar la inspección y verificación de los registros contables, procesos y sistemas relacionados con temas tributarios, así como de sus respectivos soportes y archivos, tanto físicos como magnéticos, en el domicilio fiscal del sujeto pasivo o en el lugar donde mantenga tal información. También podrá realizar inspecciones y revisiones a los sistemas informáticos que manejen información relacionada con aspectos contables y/o tributarios, utilizados por el contribuyente, y obtener, en medio magnético o impreso, los respaldos que considere pertinentes para fines de control tributario. Para ejecutar las diligencias de inspección, el funcionario responsable del proceso de determinación podrá acudir a las mismas acompañado de un equipo de trabajo multidisciplinario, de acuerdo a la finalidad de cada proceso. Una vez que se haya revisado y analizado la información, procesos, sistemas y demás documentos pertinentes se elaborará un acta en la que sentará razón de la culminación de dicha inspección y de la información analizada; esta acta será firmada, en dos ejemplares, tanto por el funcionario responsable del proceso de determinación como por el sujeto pasivo o por su representante debidamente autorizado, y por el contador general, de ser el caso; uno de los ejemplares del acta se entregará al sujeto pasivo y otro se agregará al expediente del proceso de determinación.²⁴

2.3.8 Informes Quincenales

Los informes quincenales o informes de avance de proceso, son documentos emitidos por el funcionario responsable del proceso determinativo o persona que estuviese a cargo del proceso en caso de ausencia del funcionario que consta como responsable cada quince días, en el cual constan los datos del contribuyente que está siendo determinado, el período del tiempo al cual corresponde el informe, las actividades realizadas en el tiempo indicado y las firmas de responsabilidad, del funcionario que elaboró el informe y de su jefe inmediato. Los informes se emiten de manera interna y de los adjuntan en el expediente del

²⁴Ibíd.

proceso determinativo, los cuales representan el soporte de que el procedimiento no ha sido paralizado por más de quince días y por tanto la orden de determinación surte los efectos legales.

2.3.9 Comparecencias

La comparecencia es el acto mediante el cual la Administración Tributaria requiere la presencia del contribuyente sujeto a la determinación o de terceros, para lo cual mediante un oficio de comparecencia solicita su presencia en las oficinas de la Administración Tributaria con el objetivo de solicitar algún tipo de información o explicación que tiene que ser otorgada por el sujeto al cual se le convocó a la comparecencia.

La asistencia a las comparecencias notificadas por la Administración Tributaria es un deber formal que deben cumplir los sujetos pasivos de conformidad con lo que establece el numeral 4 del artículo 96 del Código Tributario.

Al finalizar la comparecencia se emite un acta en la cual se detallan los puntos tratados, y se hará constar las firmas de responsabilidad, del o los funcionarios por parte de la Administración Tributaria y por el sujeto pasivo que fue llamado a la comparecencia. Uno de los ejemplares de dicha acta será para el sujeto pasivo y la otra para el expediente del proceso de determinación.

2.3.10 Acta Borrador de Determinación

Una vez que se ha concluido el proceso de verificación, con el análisis de las declaraciones, de la información contable, los cruces de información necesarios, las inspecciones de verificación, la revisión de los documentos en las oficinas del contribuyente, la revisión de los documentos solicitados por la Administración Tributaria al contribuyente y a terceros, y aplicado las pruebas necesarias para cumplir con la planificación efectuada al inicio del proceso determinativo, el funcionario responsable del proceso determinativo realiza el acta borrador de determinación del impuesto y período correspondiente.

El Acta Borrador de determinación, debe estar debidamente motivada con los fundamentos de hecho y de derecho correspondientes por cada glosa efectuada; en el acta borrador constarán los valores que la Administración Tributaria establece por cada rubro observado y que difiere de los valores declarados por el sujeto pasivo en cuanto a los ingresos, costos, gastos, conciliación tributaria, y demás rubros que se modifiquen aunque no tengan efectos tributarios en el ejercicio fiscal determinado, por ejemplo, un contribuyente mantiene dentro de su balance general activos diferidos que serán amortizados en años posteriores, dentro del proceso determinativo se revisó que los activos diferidos cuenten con la documentación de respaldo correspondiente y se determinó que existen registros que no son considerados como deducibles del Impuesto a la Renta, por tanto, al haber sido revisados dentro del proceso determinativo, aunque no tengan afectación al estado de resultados y por tanto al impuesto a la renta determinado, se debe indicar dentro del acta borrador con los fundamentos de hecho y de derecho

correspondientes, pues ésta servirá de insumo cuando se determine el año en el cual el contribuyente empiece a amortizar la inversión.

Dentro del acta borrador constarán los valores determinados por la Administración Tributaria en base a los cuales se realizará la conciliación tributaria con la finalidad de establecer el Impuesto a la Renta causado, los intereses y multas en caso de que apliquen hasta la fecha de la declaración que fue considerada como base del proceso determinativo y los recargos correspondientes como es el 20% de recargo sobre el impuesto determinado de acuerdo a lo que establece el artículo 90 del Código Tributario.

Para establecer los valores que el contribuyente debe pagar, la Administración Tributaria debe considerar todos los valores pagados por el contribuyente por concepto de impuesto, intereses y multas en la declaración original y sustitutivas que existiesen imputando los pagos en los casos que aplique de conformidad con lo que establece el artículo 47 del Código Tributario, es decir que los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo y por último a las multas.

Los procedimientos efectuados, papeles de trabajo levantados de la auditoría tributaria, cálculos y motivaciones, son revisadas por los supervisores, funcionarios del grupo legal, y coordinadores de área a la cual pertenece el funcionario responsable del proceso de determinación, éstas revisiones se las realiza periódicamente, a medida que avanza el proceso de determinación y al momento de la emisión del acta borrador, por con la finalidad de que en ningún momento el funcionario responsable del proceso determinativo pueda incluir valores que no se encuentre debidamente motivados y sustentados con la revisión efectuada para favorecer o perjudicar al contribuyente.

El acta borrador elaborada por el funcionario responsable estará sujeta a la revisión de la línea de supervisión correspondiente que para el caso de la Dirección Zonal 9, es el

supervisor del equipo, el asesor legal, el coordinador de área y el jefe de departamento; dependiendo del caso también se encontrará la revisión de funcionarios de la Dirección Nacional que monitorean los procesos determinativos.

Si dentro de la determinación tributaria realizada se encontrasen valores a favor del contribuyente, éstos deberán ser incluidos respetando el principio de equidad tributaria que está contemplado en la Constitución de la República del Ecuador.

La Administración Tributaria mediante oficio de comparecencia, notificará al sujeto pasivo o a su representante legal el día y hora que deberá acercarse a las oficinas de la Administración Tributaria para la lectura del acta borrador de su representada. Adicionalmente, indica al representante legal que en caso de que él no pudiese asistir a la comparecencia, la persona que asista, deberá estar debidamente autorizada para asistir a la comparecencia.

A la lectura del Acta Borrador, asisten por parte del sujeto activo, el funcionario responsable del proceso determinativo y demás funcionarios que se considere necesarios. Por parte del sujeto pasivo, asiste el representante legal del contribuyente, o la persona que se encuentre debidamente autorizada para el efecto; adicionalmente, el contribuyente podrá asistir con las personas que considere que son indispensables en la lectura, por ejemplo, el contador de la compañía, el asesor tributario.

En la lectura del acta borrador de determinación tributaria, el funcionario responsable del proceso entregará al contribuyente un ejemplar del acta borrador correspondiente y procederá a la explicación de las diferencias y observaciones encontradas en el proceso de determinación con los correspondientes fundamentos de hecho y derecho, los cálculos realizados y los valores establecidos en el acta borrador de determinación.

Al finalizar la lectura del acta borrador de determinación, el funcionario responsable del proceso determinativo, deberá levantar un acta en la cual se indicará el lugar, la fecha, hora y asistentes a la comparecencia, las explicaciones realizadas por el funcionario responsable y las observaciones o comentarios que hiciere el sujeto pasivo. El acta se firmará por duplicado, uno de los ejemplares será para el sujeto pasivo y el otro para el expediente del proceso determinativo. Esta acta será el respaldo de la fecha en la cual se procedió a la lectura.

El funcionario responsable del proceso determinativo explicará también al contribuyente que tiene el plazo improrrogable de veinte días hábiles contados a partir de la fecha que consta en el acta de comparecencia como fecha de la lectura del acta borrador de determinación para presentar toda la documentación de descargo que creyere necesaria para justificar los valores determinados por la Administración Tributaria y sobre los cuales no se encuentra de acuerdo.

El funcionario responsable indica al contribuyente que de estar de acuerdo con las glosas determinadas puede proceder a realizar el pago correspondiente dentro de los veinte días y así evitará el recargo del 20% sobre el impuesto pagado.

En caso de que el sujeto pasivo no asista a la comparecencia luego de haber recibido la notificación correspondiente realizada por la Administración Tributaria, se notificará al contribuyente con un ejemplar del acta borrador en el domicilio tributario mediante un oficio en el que se indique de su inasistencia. En este caso al igual que en el caso que el contribuyente si asistió a la comparecencia, el sujeto pasivo tendrá 20 días hábiles contabilizados desde la fecha de notificación del acta borrador para presentar la información que creyere necesaria para justificar los valores determinados sobre los cuales no esté de acuerdo.

El acta borrador se encuentra firmada por el funcionario responsable del proceso determinativo, por lo que dicha acta es un acto de simple administración y por tanto no es impugnabile.

2.3.11 Acta de Determinación Definitiva

Si el contribuyente, en la lectura del acta borrador o dentro de los 20 días posteriores a la misma, expresase que se encuentra de acuerdo con los valores que fueron determinados por la Administración Tributaria, se procederá a la emisión del acta de determinación final de manera inmediata, sin esperar a que termine el plazo fijado para la presentación de la documentación justificatoria.

El contribuyente que desee presentar los documentos de descargo que crea necesarios como justificativos de los valores determinados por la Administración Tributaria que constan en el acta borrador, deberá hacer la entrega de la información al funcionario responsable del proceso determinativo quien levantará un acta de entrega recepción en la cual se indicará la fecha y los documentos entregados y que deberá constar con las firmas de responsabilidad tanto de la persona que entrega los documentos como del funcionario que recibe los mismos.

El funcionario responsable del proceso de determinación deberá analizar todos los documentos, explicaciones y demás información que el sujeto pasivo hubiese entregado a la Administración Tributaria con la finalidad de establecer los valores finales determinados, justificando todo aquello que se encuentre sustentado en la documentación entregada por el sujeto pasivo.

Finalmente, con todas las consideraciones realizadas, el funcionario responsable del proceso de determinación deberá elaborar el acta de determinación final, que al igual que el acta borrador deberá estar debidamente motivada y pasar por todas las revisiones correspondientes dentro de la Administración Tributaria, además de la revisión del Director General o Zonal, quien es la autoridad competente para firmar el acto administrativo.

Según lo indica Rodrigo Patiño Ledesma en su libro Sistema Tributario Ecuatoriano, “un acto de determinación surgido de la intervención de un funcionario competente, para que tenga validez debe reflejar a través de las evidencias contables, una certeza y seguridad que garanticen su opinión y los resultados que de ella se producen, pues para que una glosa sea aceptada y pueda ser confirmada, debe estar debidamente fundamentada y contener por lo menos los elementos indispensables que procuren verificar su exactitud y aceptabilidad.”²⁵

Tanto el acta borrador de determinación, como el acta de determinación definitiva deberán contener los siguientes requisitos de conformidad con lo que establece el artículo 262 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno:

1. Identificación de la autoridad que la emite – el que esté facultado para emitir este tipo de documentos-.
2. Número del acta de determinación.
3. Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
4. Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.

²⁵Patiño Ledesma, Rodrigo. “Sistema Tributario Ecuatoriano”. (Cuenca, Universidad del Azuay, 2013), 335, 336.

5. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.

6. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes del contador, de ser el caso.

7. Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.

8. Obligaciones tributarias a las que se refiere la determinación tributaria.

9. Fundamentos de hecho y de derecho de cada una de las glosas.

10. Valor del impuesto causado y a pagar según corresponda.

11. Valor de las multas y recargos que correspondan.

12. Tasas de interés por mora tributaria aplicables a los correspondientes períodos.

13. Lugar y fecha de emisión del acta de determinación.

14. Firma del funcionario responsable del proceso de determinación en el caso del acta borrador y Firma del Director General o Zonal en el caso del acta de determinación final.

El acta de determinación notificada constituye un acto administrativo que puede ser impugnado conforme se indica en el capítulo cuatro del presente documento.

2.4 Problemas frecuentes en la determinación directa del Impuesto a la Renta

Los problemas que frecuentemente encuentra la Administración Tributaria en los procesos determinativos son la falta de colaboración del sujeto pasivo para la entrega de la documentación solicitada o de explicaciones realizadas, el desconocimiento del manejo contable por parte del sujeto pasivo en los casos en los cuales el contador del ejercicio fiscal que se está determinando ya no se encuentre trabajando para el sujeto pasivo, un

manejo inadecuado de las normas tributarias o contables, falta de documentación respaldo por algún problema que el sujeto pasivo hubiese tenido con los mismos, errores en los anexos presentados a la Administración Tributaria tanto del contribuyente que está siendo determinado como de terceros.

Los principales problemas que enfrenta el sujeto pasivo en los procesos determinativos que le realizan son la excesiva información solicitada por la Autoridad Administrativa que en muchos casos se debe a que distintas unidades de la Administración Tributaria solicitan información extensa para varios procesos, falta de personal para atender los distintos requerimientos, solicitud de documentación soporte de varios años atrás que no son de fácil acceso, diferencia de criterios en el manejo contable y tributario con respecto a la Administración Tributaria, varios procesos de auditoría a la vez, por ejemplo: auditoría tributaria, auditoría financiera, auditoría de otra institución pública.

2.5 Principales riesgos detectados por la Administración Tributaria en las determinaciones directas

La Administración Tributaria en las determinaciones directas que realiza ha encontrado varias prácticas que las califica como riesgos tributarios, varios de estos riesgos han sido socializados a los contribuyentes a nivel nacional con la finalidad de que éstos conozcan el criterio de la Administración Tributaria. Entre los principales riesgos que la Administración Tributaria ha detectado en los últimos años se encuentran los que a continuación se detallan.

2.5.1 Riesgos por Ingresos

2.5.1.1 Ingresos no declarados en función del avance de obra

Uno de los principales riesgos que la Administración Tributaria detecta en las empresas cuya actividad económica es la construcción, es que los ingresos son declarados cuando la empresa emite la factura para el cobro de una planilla sin considerar el ejercicio fiscal en el cual se prestó el servicio.

El principal problema que enfrenta el contribuyente se da cuando los contratos son con empresas del sector público, especialmente para la construcción de obra civil, pues el servicio es prestado mes a mes, sin embargo el pago es realizado una vez que la factura es aprobada, previo la aprobación de la factura debe haberse fiscalizado el avance de la obra y contar con todas las autorizaciones para el pago de la factura, por lo cual el ingreso lo declaran en función a la fecha de la factura aduciendo que no podrían pagar un impuesto de un ingreso que no reciben.

De conformidad con lo que se establece en la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC 15 y en la Norma Internacional de Contabilidad NIC 11, los ingresos y los costos asociados de un contrato deben ser reconocidos como tal en función del grado de avance del contrato. Los ingresos del contrato deben reconocerse en función de los costos incurridos para alcanzar la etapa de terminación. Por lo cual el ingreso debe ser reconocido en el ejercicio fiscal al cual corresponde independientemente de la fecha en la cual se facture, de conformidad con la normativa contable y tributaria.

2.5.1.2 Notas de crédito no entregadas a los proveedores

En ingresos uno de los riesgos más comunes es que los sujetos pasivos emitan notas de crédito que no cumplen con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Documentos Complementarios, en especial con el requisito de identificar a qué factura afecta, esta es una observación que realiza la Administración Tributaria dentro de su proceso determinativo al no poder constatar la validez de la nota de crédito emitida por el sujeto pasivo que ocasionó una disminución del ingreso.

Otro riesgo en notas de crédito frecuente que encuentra la Administración Tributaria es una disminución de ingresos por notas de crédito que el sujeto pasivo indica haber emitido a sus clientes, sin embargo no cuenta con la constancia de recepción de las notas de crédito y en los requerimientos de información que realiza a los terceros, éstos no informan estas notas de crédito.

En casos como los descritos anteriormente, la Administración Tributaria incrementa los ingresos en el monto que el sujeto pasivo los disminuyó basándose en notas de crédito sobre las cuales no demostró que hayan sido emitidas de acuerdo a la norma tributaria ni que se pueda probar que éstas fueron recibidas por los terceros.

2.5.1.3 Rendimientos financieros no declarados

Dentro de las bases que posee la Administración Tributaria se encuentran las bases por rendimientos financieros reportadas por todos los pagos realizados por las instituciones del sistema financiero por este concepto.

Uno de los riesgos encontrados por la Administración Tributaria de da al comparar el valor declarado por el sujeto pasivo como rendimiento financiero recibido en un ejercicio fiscal que es menor al valor reportado por las instituciones financieras.

En el caso detallado anteriormente, la Administración Tributaria considera esa diferencia como un valor no declarado dentro de los ingresos y la clasifica como tal para realizar la liquidación correspondiente de impuesto a la renta.

2.5.2 Costos y gastos

2.5.2.1 Pagos no efectuados a través del sistema financiero

Conforme lo establece el artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno sobre operaciones que superen los cinco mil dólares se estipula la obligatoriedad de utilizar a cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques.

La Administración Tributaria verifica dentro del proceso determinativo que la muestra seleccionada de costos y gastos registrados por el contribuyente, cuenten con todos los soportes que justifiquen su deducibilidad, es decir que hayan sido realizados con la finalidad de obtener, mantener o mejorar la renta gravada, que cuenten tengan los comprobantes soporte en los cuales se refleje el concepto y valor de la transacción, y que los pagos se hayan realizado a través del sistema financiero cuando supere los cinco mil dólares por caso entendido.

En las verificaciones realizadas por la Administración Tributaria se ha verificado que los sujetos pasivos tienen contratos de adquisiciones de bienes o servicios que superan los cinco mil dólares, sin embargo realizan pagos de manera parcial por valores inferiores a

los cinco mil dólares sin utilizar el sistema financiero, esta es una razón de observación de la Administración Tributaria para no reconocer este gasto como deducible del Impuesto a la Renta, pues se considera el origen del bien o servicio adquirido como un principal por la cual todos los pagos sobre este principal deben cumplir el requisito legal para ser deducible.

2.5.2.2 Gastos sin relación con ingresos del ejercicio fiscal

Los contribuyentes cuya actividad económica es principalmente la construcción, al igual que en los ingresos, tienen como uno de sus principales riesgos el registrar costos y gastos sin considerar el avance de la obra.

De conformidad con lo que se establece en la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC 15 y en la Norma Internacional de Contabilidad NIC 11, los costos asociados de un contrato deben ser reconocidos como tal en función del grado de avance del contrato, es decir que si el sujeto pasivo ejecuta costos y gastos relacionados a cierto contrato, éstos deberán ser reconocidos como tal para efectos contables y tributarios, sin embargo, si existen adquisiciones realizadas para ejecutar un trabajo en un período fiscal siguiente, dichas adquisiciones deberán ser activadas y enviadas al costo o gasto una vez que se ejecute el trabajo y en función al avance de la obra que se va realizando.

2.5.2.3 Gastos que no tienen relación con la actividad económica

En las determinaciones que realiza la Administración Tributaria es muy común encontrar que existen varios registros que se contabilizan como gastos deducibles de la empresa y que corresponden a pagos realizados por varios conceptos que no tienen relación

con la actividad económica del sujeto pasivo tales como: compras de artículos personales para accionistas o sus familiares, pagos de pensiones de hijos de los accionistas de una compañía o del contribuyente.

2.5.2.4 Depreciación de activos fijos

En las revisiones que realiza la Administración Tributaria ejecuta un recálculo de gasto depreciación con la información entregada por el propio sujeto pasivo, en este procedimiento, las principales observaciones que se dan es el valor sobre el cual se va a depreciar, para lo cual toma una muestra de los activos fijos y sobre éstos solicita el soporte del costo histórico. Los principales riesgos detectados en el costo sobre el cual el contribuyente realiza su cálculo de depreciación, es que el costo no tiene documentación soporte que demuestre la propiedad y valor del activo que está depreciando, sobrevaloración de activos dados por el reavalúo de los mismos o porque el contribuyente activa al valor real de la adquisición, sin embargo, los documentos soporte son por un valor mucho menor, esto se da principalmente en los casos de adquisiciones de bienes inmuebles, en los cuales se pacta un valor pero para efectos de pagos de impuestos seccionales los documentos de la adquisición reflejan un valor mucho menor al pagado. En estos casos, la Administración Tributaria considera que los documentos soporte dan el valor sobre el cual el sujeto pasivo puede calcular su depreciación, pues son los documentos legales que soportan la propiedad y precio de sus activos.

2.5.3 Conciliación Tributaria

2.5.3.1 Crédito tributario por retenciones

Uno de los riesgos encontrados por la Administración Tributaria al realizar un proceso determinativo, es en la revisión al crédito tributario que realiza en base a una muestra seleccionada, las principales observaciones que se realizan son por documentos no presentados, o que incumplen los requisitos que establece el Reglamento de Comprobantes de Venta y Documentos Complementarios. En los casos que la Administración determine un valor menor por crédito tributario del que constan en la declaración del contribuyente, determina adicionalmente un recargo del 100% del crédito tributario no reconocido en base al artículo 47 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Cuando un contribuyente solicitó la devolución del pago en exceso dado que las retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta que le efectuaron fueron mayores al impuesto causado conforme su declaración del contribuyente y ésta petición fue aceptada por la Administración Tributaria, el valor devuelto es también analizado dentro del proceso determinativo, con la finalidad de verificar si el contribuyente tenía o no derecho a la devolución realizada conforme los valores determinados. En caso de que la Administración Tributaria en base a la liquidación del impuesto y a la conciliación tributaria que determina verifica que el contribuyente no tenía ningún valor a su favor, a más de determinar el impuesto a pagar, determina el valor a reintegrar a la Administración Tributaria y un 100% de recargo sobre dicho valor basándose en lo que establece el artículo 47 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

En este capítulo se trató sobre la determinación directa, que es la manera más óptima de realizar un proceso determinativo considerando que los documentos sobre los

cuales la Administración Tributaria realiza su análisis son los entregados por el propio contribuyente y terceros; sin embargo, existen casos en los que no es posible realizar este tipo de determinación por varios factores y es necesario realizar una determinación presuntiva, de la cual se trata en el capítulo siguiente.

CAPITULO III

Cuando la Administración Tributaria no puede realizar una determinación directa por alguna de las causales establecidas en la normativa legal, realizará una determinación presuntiva. Este tipo de determinación es facultativa de la Administración Tributaria, los contribuyentes no pueden solicitar que se les realice una determinación presuntiva. A continuación se desarrolla las principales particularidades.

3.1 DETERMINACIÓN PRESUNTIVA

La determinación presuntiva es una forma de determinación que puede realizar la Administración Tributaria. La determinación presuntiva es realizada cuando la autoridad administrativa no ha podido obtener los antecedentes necesarios para la determinación directa.

Héctor Villegas sobre la determinación presuntiva dice: “(...) cuando el fisco se ve imposibilitado de obtener los elementos certeros necesarios para conocer con exactitud si la obligación tributaria sustancial existe, y - en su caso - cuál es su dimensión pecuniaria (...). La determinación se practica sobre la base de indicios o presunciones discreta y razonablemente aplicados.”²⁶

²⁶ Villegas, Héctor B. “*Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*”, tomo I, (tercera edición. Buenos Aires, Depalma 1980), 300.

3.1.1 Base Legal

El artículo 92 del Código Tributario establece:

Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva.²⁷

3.1.1.1. Base imponible y circunstancias para las determinaciones presuntivas

Según lo establece el artículo 18 de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuando las rentas se determinen presuntivamente, éstas serán la base imponible, por lo cual no puede realizarse ninguna deducción para el cálculo del impuesto.

La determinación presuntiva se realiza cuando la Administración Tributaria no puede realizar una determinación de manera directa ya sea porque el contribuyente no hubiese presentado su declaración de impuestos correspondiente y no mantiene registros contables que permitan determinar sus tributos en base a los mismos, o si a pesar de haber presentado la declaración de impuestos, la misma no tiene los documentos que respalden lo declarado o en casos en los que no puede realizarse la determinación directa porque se han evidenciado que existen mercaderías en existencia sin el respaldo de documentos de adquisición, cuando no se hubiesen registrado en la contabilidad compras o ventas, cuando

²⁷Ecuador, Congreso Nacional. Código Tributario, en Registro Oficial, Suplemento No. 38. (Quito, 14 de junio, 2005).

existan diferencias físicas en los inventarios que no hayan sido justificadas, cuando existan cuentas bancarias que no hayan sido registradas o exista un incremento injustificado de patrimonio. Es decir cuando la Administración Tributaria dentro de su revisión verifique que el contribuyente no tiene datos confiables o exista indicios de que la información presentada conduce a un error en la determinación del impuesto; es por esta razón que únicamente el sujeto activo del impuesto tiene la facultad de aplicar este tipo de determinación.

Adicionalmente, cuando la Administración Tributaria procederá a determinar los impuestos de manera presuntiva cuando el contribuyente se negare a proporcionar los documentos y registros contables, obligados a llevar, solicitados por el sujeto pasivo previo tres requerimientos escritos, emitidos por la autoridad competente y notificados legalmente, luego de transcurridos treinta días laborables, contados a partir de la notificación.

En varios casos la Administración Tributaria ha constatado que la falta de entrega de información obedece a una mala asesoría que tienen los sujetos pasivos que se enfrentan a los procesos de determinación.

El siguiente gráfico resume los casos en los cuales cabe una determinación presuntiva:



Gráfico 1

Fuente: Presentación de la Administración Tributaria “Por qué glosa el SRI”

Cuando la Administración Tributaria decida que debe realizar una determinación presuntiva, los funcionarios competentes que la apliquen tienen la obligación de motivar la procedencia de dicha determinación en un acta en la cual deben explicar con claridad y precisión, los fundamentos de hecho y de derecho que indujeron a realizar este tipo de determinación.

La determinación presuntiva al ser justamente realizada en base a presunciones, admiten pruebas en contra durante el proceso determinativo o durante las impugnaciones

legalmente establecidas; por este motivo la Administración Tributaria siempre tratará de realizar una determinación directa antes que una presuntiva.

El artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno nos establece los criterios generales para la determinación presuntiva, y nos indica que cuando sea procedente la determinación presuntiva, ésta se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio que, por su vinculación normal con la actividad generadora de la renta, permitan presumirlas, más o menos directamente, en cada caso particular. Además de la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma, se considerarán los siguientes elementos de juicio:

- 1.- El capital invertido en la explotación o actividad económica;
- 2.- El volumen de las transacciones o de las ventas en un año y el coeficiente o coeficientes ponderados de utilidad bruta sobre el costo contable;
- 3.- Las utilidades obtenidas por el propio sujeto pasivo en años inmediatos anteriores dentro de los plazos de caducidad; así como las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica, por el lugar de su ejercicio, capital empleado y otros elementos similares;
- 4.- Los gastos generales del sujeto pasivo;
- 5.- El volumen de importaciones y compras locales de mercaderías realizadas por el sujeto pasivo en el respectivo ejercicio económico;
- 6.- El alquiler o valor locativo de los locales utilizados por el sujeto pasivo para realizar sus actividades; y,
- 7.- Cualesquiera otros elementos de juicio relacionados con los ingresos del sujeto pasivo que pueda obtener el Servicio de Rentas Internas por medios permitidos por la ley.

Como se observa en el artículo antes descrito, la Administración tributaria debe tener algún factor cierto en base al cual pueda realizar su determinación de manera presuntiva, cabe indicar que si un contribuyente mantiene más de una actividad económica, considerando que cada una tiene un propio origen y utilidad, la Administración Tributaria puede aplicar al mismo tiempo tanto la determinación directa como la determinación presuntiva y para el cálculo de impuesto causado deberá consolidar las bases imponibles y aplicar el impuesto correspondiente a la renta global.

El artículo 34 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece un límite para la determinación presuntiva al indicar que el impuesto resultante de la aplicación de una determinación presuntiva no será inferior al retenido en la fuente, es decir que el impuesto a la renta determinado por la Administración Tributario no puede ser menor al crédito tributario a favor del sujeto pasivo, por lo tanto no podrá existir la posibilidad de que se genere un saldo a favor del contribuyente como si ocurre en la determinación directa.

Existen dos formas de determinación presuntiva: por hechos, indicios o circunstancias; y, por coeficientes. Para poder efectuar la determinación presuntiva por coeficientes es necesario antes haber agotado la posibilidad de efectuar la presuntiva por indicios, es decir, previamente debe haberse probado que no es posible utilizar ninguno de los elementos de juicio que señala el artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno para establecer la renta neta a cargo del sujeto pasivo.

3.1.2 Coeficientes de determinación presuntiva

La determinación presuntiva también puede ser realizada en base a los coeficientes para la determinación presuntiva, cuando no pueda ser realizada la determinación en base a

los parámetros establecidos en la normativa tributaria o porque no se tenga certeza de los datos obtenidos, es aplicable cuando, con los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio que, por su vinculación normal con la actividad generadora de la renta, no sea posible presumir la base imponible del contribuyente. En este proceso de determinación presuntiva, el funcionario responsable del proceso determinativo deberá aplicar los coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, los cuales se encuentran establecidos por ramas de actividad económica, y que según el artículo 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno deberán ser que serán fijados anualmente por el Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante Resolución que debe dictarse en los primeros días del mes de enero de cada año.

Los coeficientes a utilizar se aplicarán multiplicándolos por los rubros totales de activos, ingresos y costos y gastos, según corresponda, y de estos resultados se escogerá el mayor. La imposibilidad de realizar la presuntiva por indicios se explicará en la correspondiente Acta de Determinación Tributaria, expresando los fundamentos de hecho y de derecho que fueren pertinentes. Este aspecto es imprescindible para garantizar la debida motivación del acto determinativo.

Al utilizar coeficientes, lo que se calcula es la base imponible presunta, para que no exista un perjuicio a los trabajadores es necesario realizar el cálculo de la participación laboral, para lo cual se debe considerar que la base imponible presunta ya se encuentra modificada con la disminución de la participación laboral y su cálculo será aplicando una simple regla de tres.

La determinación realizada en base a los coeficientes de estimación presuntiva toma como base para la aplicación de estos coeficientes el capital propio y ajeno que

utilicen los sujetos pasivos, las informaciones que se obtengan de sujetos pasivos que operen en condiciones similares y otros indicadores que se estimen apropiados.

Para realizar la determinación presuntiva en base a los coeficientes de estimación publicados existen algunos problemas tales como: que los coeficientes de estimación presuntiva no fueron publicados en los ejercicios económicos 2002, 2003, 2004 y 2005, que los coeficientes publicados no se ajustan en todos los casos al giro del negocio que se está determinando, por tal razón este tipo de determinación puede tener un alto grado de falla.

3.1.3 Proceso de una determinación presuntiva

Como lo establece la base legal, la determinación presuntiva se la realiza únicamente cuando no es posible realizar una determinación directa al contribuyente por falta de declaración, por falta de documentación, por errores en los registros, por puntos específicos que muestran que la declaración realizada no es confiable, o cuando el contribuyente se niegue a entregar a la Administración Tributaria los documentos necesarios para realizar una determinación directa.

3.1.3.1 Orden de Determinación

El proceso determinativo por lo regular es iniciado como una determinación directa, es decir se notifica al contribuyente la orden de determinación que cumple los requisitos y formalidades descritos en el capítulo anterior, tal como lo establece la normativa tributaria, sin embargo, si durante el transcurso del proceso determinativo la Administración Tributaria concluye que no es posible continuar con el proceso de

determinación de manera directa por cualquiera de los motivos detallados en la norma tributaria, deberá proceder a notificar al contribuyente mediante un oficio la decisión de cambiar el método de determinación a presuntiva, indicando los motivos por los cuales se ha tomado esa decisión detallando los fundamentos de hecho y de derecho. Por ejemplo, la Administración Tributaria podrá cambiar la forma de determinación de directa a presuntiva luego de emitir tres requerimientos de información al contribuyente, los cuales no hayan sido contestados y hubiere transcurrido treinta días después de la notificación del último requerimiento.

Si un contribuyente que según la normativa tributaria no ha presentado su declaración de Impuesto a la Renta y éste es seleccionado como sujeto pasivo al cual se iniciará una determinación tributaria, es necesario en primer lugar que la Administración Tributaria efectúe una notificación al contribuyente que se encuentra omiso en sus declaraciones para que presente las declaraciones pendientes. Posterior a esto, una vez que la Administración Tributaria establezca que el contribuyente no presentó sus declaraciones a pesar de haber sido notificado, que su contabilidad no refleja la actividad del negocio, que se niegue a presentar sus documentos contables y documentos de sustento, o que se encuentren en alguno de los casos numerados en el establecidos en el artículo 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se dará inicio a una determinación presuntiva, para lo cual se notificará la orden de determinación, dentro de la cual indicará que el proceso determinativo se realizará de manera presuntiva, cumpliendo todas las formalidades descritas en el capítulo anterior al contribuyente, siempre que se encuentre dentro de los plazos que tiene la Administración Tributaria para ejercer su facultad determinadora.

3.1.3.2 Acta Borrador de Determinación

Al igual que en la determinación directa, es necesario que el acta borrador de determinación se encuentre debidamente motivada con los fundamentos de hecho y de derecho que apliquen. En este tipo de determinación, es fundamental la descripción del procedimiento que el funcionario responsable siguió para determinar el valor del impuesto, ya que la determinación presuntiva se fundamenta en ocasiones en estudios realizados a la actividad del negocio, la cual se debe adaptar al contribuyente.

Se debe considerar además que en este tipo de determinación, el contribuyente puede presentar posteriormente documentación e información que influyan en el procedimiento que se siguió.

Los requisitos que debe contener el acta borrador de determinación son los mismos que se describió en la determinación directa, al igual que el procedimiento que se sigue posteriormente, es decir la emisión del oficio de comparecencia para la lectura del acta borrador, el proceso de discusión del acta borrador, la emisión del acta que deje constancia de la lectura realizada en las oficinas de la Administración Tributaria, y el plazo que el contribuyente tiene para presentar la información justificatoria del acta borrador de determinación emitida por la Administración Tributaria.

3.1.3.3 Acta de Determinación Final

Transcurrido el plazo que tiene el contribuyente para justificar los valores determinados por la Administración Tributaria, el funcionario responsable del proceso de determinación deberá realizar el acta de determinación final, considerando todos los reparos

que el contribuyente hubiese presentado al acta borrador dentro del plazo establecido para el efecto.

El acta de determinación final deberá ser notificada legalmente al contribuyente y tiene que contener los mismos requisitos que el Acta de Determinación final para la determinación directa.

El que se realice una determinación presuntiva no exime al contribuyente de las sanciones que pueda tener por cometer infracciones de carácter tributario de conformidad con la normativa tributaria vigente.

Es importante que los sujetos pasivos consideren que el impuesto que resulte de una determinación presuntiva nunca podrá ser menor a lo que le hubiesen retenido al sujeto pasivo, es decir en ningún caso podrá existir la posibilidad de que un sujeto pasivo posterior a la determinación realizada tenga un saldo a favor que pueda ser reclamado.

A continuación se muestra un esquema con las diferencias y similitudes de la estimación de la base imponible presunta con la estimación de la base imponible de forma directa:

DIRECTA		PRESUNTIVA	
		Método uno	Método dos
Ingresos		Ingresos (presuntos)	Activos
(-) Costos y Gastos		(-) Costos y Gastos (presuntos)	Ingresos
(=) Utilidad del ejercicio		(=) Utilidad del ejercicio (presunta)	Costos o Gastos
		Ambos o uno de los elementos pueden ser presuntos. Se debe tener un elemento cierto (activos, o ingresos, o costos y gastos) para aplicar el coeficiente.	
		No se estima la utilidad del ejercicio	
CÁLCULO TRIBUTARIO DE BASE IMPONIBLE		CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE PRESUNTA	
(-) 15% PT		(-) 15% PT	Se estima la Participación de trabajadores a partir de la base imponible presunta $((BIPres * 100\%) / (85\%)) * 15\%$.
(=) Utilidad después de PT		(=) Utilidad después de PT (presunta)	No se realizan estimaciones de otros elementos de la conciliación tributaria adicionales a la participación de trabajadores.
(+) Gastos no deducibles		(+) No corresponde considerar deducciones o ajustes de conciliación tributaria adicionales a la participación de trabajadores	
(+/-) Ajustes de conciliación tributaria		(+/-)	
(=) Base Imponible		(=) Base Imponible (Presunta)	(=) Base Imponible (Presunta)
(*) % IR		(*) % IR	(*) % IR
(=) IR Causado		(=) IR Causado	(=) IR Causado
(-) Retenciones en la fuente		(-) Retenciones en la fuente	(-) Retenciones en la fuente
(=) Impuesto a la renta a pagar		(=) Impuesto a la renta a pagar	(=) Impuesto a la renta a pagar
		>= retenciones a la fuente	

Fuente: Servicio de Rentas Internas

3.1.4 Ejemplo de un cálculo de determinación presuntiva

Según lo indicado anteriormente, la Administración Tributaria deberá motivar de manera adecuada el procedimiento que siguió para realizar la determinación presuntiva, debe indicar cómo llegó a establecer los comparables utilizados, debido a que este tipo de determinación puede darse a entender como manipulable. Un ejemplo de un proceso de determinación presuntiva se detalla a continuación.

Se notifica una orden de determinación a un contribuyente que según la actividad económica que consta en el RUC presta servicios de asesoría, iniciando dicho proceso como una determinación directa como se explicó en el capítulo anterior. La Administración Tributaria con la finalidad de empezar su análisis realiza un requerimiento de información al contribuyente sin tener respuesta, realiza dos requerimientos más, sin tener ninguna respuesta por parte del contribuyente, por lo cual, el funcionario responsable una vez que verifica que no posee la información necesaria y suficiente del contribuyente para realizar una determinación directa, procede a realizar un informe en el cual se motiva las causas por las cuales se cambiará la forma de auditar de directa a presuntiva y se notifica al contribuyente esa decisión. Para establecer los valores correspondientes a los gastos del contribuyente, la Administración Tributaria verifica en su base de datos toda la información que tiene disponible para establecer los valores correspondientes a ciertos casilleros como: sueldos y salarios en base a la información reportada por el IESS, algunos costos y gastos de la información proporcionada por terceros y las retenciones en la fuente que le han efectuado al contribuyente según el reporte de terceros; para los datos que no pueden ser obtenidos, la Administración Tributaria empleará el método más adecuado para

determinarlos, por ejemplo en el caso que se cita, se puede realizar una comparación con los contribuyentes que se dediquen a la misma actividad económica, el listado de éstos es obtenido de las bases de la Administración Tributaria por medio de la actividad registrada en el RUC, para que los comparables sean más precisos, se toma los comparables que se encuentren en la misma provincia y parroquia a la que pertenece el contribuyente en determinación y que presentaron declaraciones de impuesto a la renta del período que se está revisando al contribuyente y se obtiene la relación gasto ingreso de cada uno de los comparables; para establecer los gastos en base a los comparables obtenidos se obtiene la media trucada. Con los valores determinados se realiza la liquidación del impuesto a la renta y la conciliación tributaria correspondiente, la cual es presentada en el cuadro que se detalla a continuación e identificado como método uno.

En caso de que la Administración Tributaria no pueda estimar los valores correspondientes para realizar la liquidación del impuesto a la renta puede realizar la determinación presuntiva empleando los coeficientes correspondientes.

A continuación se ejemplifica los resultados obtenidos en caso de realizar una determinación presuntiva por los dos métodos:

DECLARADO POR EL CONTRIBUYENTE			DETERMINACIÓN PRESUNTIVA MÉTODO UNO	ÍNDICES DE DETERMINACIÓN PRESUNTIVA	CÁLCULO BASE IMPONIBLE PRESUNTA MÉTODO DOS
CASILLA	DESCRIPCIÓN	VALOR			
		(a)	(b)	(c)	(d = a * c)
399	TOTAL DE ACTIVOS	180.000,00		0,5155	92.790,00
699	TOTAL INGRESOS	478.493,79	478.493,79	0,5050	241.639,36
716	SUELDOS, SALARIOS	61.334,83	60.922,41		
718	BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES	50.069,67	14.087,63		
720	APORTES IESS Y BENEFICIOS SOCIALES	12.361,54	7.403,05		
722	HONORARIOS A PERSONAS NATURALES	11.961,60	3.640,00		
730	COMBUSTIBLES (GAV)	3.023,61	547,246		
732	PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD	15.251,38	5.741,93		
736	TRANSPORTE (N)	2.520,78	5.483,76		

DECLARADO POR EL CONTRIBUYENTE			DETERMINACIÓN PRESUNTIVA MÉTODO UNO	ÍNDICES DE DETERMINACIÓN PRESUNTIVA	CÁLCULO BASE IMPONIBLE PRESUNTA MÉTODO DOS
CASILLA	DESCRIPCIÓN	VALOR			
		(a)	(b)	(c)	(d = a * c)
788	GASTO SERVICIOS PÚBLICOS	5.596,54	2.024,51		
790	GASTO PAGOS POR OTROS SERVICIOS	132.131,20	60.242,36		
792	GASTO PAGOS POR OTROS BIENES	152.708,93	13.158,59		
798	TOTAL GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Y VENTAS	446.960,08	173.251,48		
799	TOTAL COSTOS Y GASTOS	446.960,08	173.251,48	0,5544	247.794,67
801	UTILIDAD DEL EJERCICIO	31.533,71	305.242,31		
811	(-) 15% PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES (15% PT)	4.730,05	45.786,34		43.728,47
829	UTILIDAD GRAVABLE	26.803,66	259.455,97		
842	SALDO UTILIDAD GRAVABLE	26.803,66	259.455,97		247.794,67
849	TOTAL IMPUESTO CAUSADO	6.700,90	64.863,99		61.948,67
852	(-) RETENCIONES EN LA FUENTE	9.412,83	8.709,09		9.412,83
869	SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE	2.711,93	0,00		0,00
902	TOTAL IMPUESTO A PAGAR	0,00	56.154,90		52.535,84

Como se observa en el cuadro anterior, la columna (a) corresponde a la determinación realizada por el sujeto pasivo, la cual genera un saldo a favor del contribuyente de USD 2.711,93 y que debió ser realizada en base a su contabilidad y a todos los documentos soporte.

La columna (b) corresponde a la determinación presuntiva realizada por la Administración Tributaria, en la cual se consideró como valor cierto los ingresos declarados por el contribuyente. Los sueldos, beneficios sociales, aportes al IESS, honorarios, combustible, transporte y retenciones en la fuente fueron obtenidos de las bases que posee la Administración Tributaria, mientras que los valores de los casilleros promoción y publicidad, servicios básicos, y gastos por otros bienes y servicios fueron obtenidos en base al procedimiento detallado anteriormente. Al realizar esta determinación presuntiva se obtiene un impuesto a pagar de USD 56.154,90, el cual generará el 20% de recargo correspondiente.

Como se mencionó anteriormente, en caso de que la Administración Tributaria no pudiese obtener la información necesaria para realizar la determinación presuntiva antes explicada, procederá a realizar dicha determinación con la aplicación de los coeficientes de determinación presuntiva que hayan sido publicados para el año del análisis; para el presente ejemplo, el contribuyente tiene como actividad económica servicios de asesoría contable y tributaria y el proceso de determinación corresponde al año 2010, por lo cual se extraen los coeficientes de la Resolución NAC-DGERCGC09-00824 (Anexo 2) que corresponden a la actividad económica del contribuyente, en este caso la actividad codificada como K7412. Los coeficientes son multiplicados por el casillero correspondiente y se considera como base imponible al mayor de los valores establecidos, en este caso al resultado de multiplicar el coeficiente correspondiente por el total de costos y gastos declarados por el contribuyente; al valor obtenido se le restan las retenciones en la fuente y se obtiene el valor a pagar, que para el presente ejemplo es de USD 52.535,84. Para determinar la participación a trabajadores se parte de la base imponible y se la calcula con una regla de tres. El valor determinado generará a más de los intereses correspondientes el 20% de recargo.

Como se observa en el presente ejemplo, la determinación presuntiva genera un impuesto mayor al declarado por el contribuyente dado que es realizada en base a supuestos y no a la realidad propia del contribuyente.

3.1.5 Problemas Frecuentes en una Determinación Presuntiva

El principal problema que se da en una determinación presuntiva es que el impuesto se determina en base a un procedimiento que sigue la Administración Tributaria,

el cual puede ser objetado por el contribuyente por no sujetarse a la realidad económica en cualquier momento del proceso determinativo o posterior a esto.

Para ciertos casos, para realizar una determinación presuntiva, se debe establecer los contribuyentes comparables, sin embargo, existen contribuyentes que por la magnitud de su actividad económica no posee comparables, lo cual limita el proceso determinativo.

No existen coeficientes de determinación presuntiva para todas las actividades económicas, por lo cual en caso de no poder realizar la determinación en base a otros factores o comparables, no es posible realizarlo por medio de los coeficientes publicados.

La determinación presuntiva que ha tomado como datos las proyecciones o coeficientes de un sector económico, van a reflejar la realidad del sector en el cual se está basando el procesos determinativo y no la realidad propia del sujeto pasivo pues no se cuenta con la información propia de dicho sujeto.

En los casos que aplique una determinación presuntiva la Administración Tributaria será la encargada de determinar la base imponible presunta que será determinada de acuerdo a comparables, a proyecciones realizadas o de acuerdo a cualquier otro elemento de juicio como son los coeficientes de determinación presuntivos que actualmente se encuentran del 40 al 80%.

Según lo establece Luis Toscano Soria “El análisis a los elementos de juicio transcritos de los Arts. 22 y 24 de la LORTI demuestran la complejidad de su aplicación para determinar presuntivamente la obligación del impuesto, que probablemente dará lugar a reclamos administrativos y en la vía judicial, retrasando su recaudación oportuna”

En el presente capítulo se habló de la determinación presuntiva, a continuación se establece los medios de impugnación que tiene el sujeto pasivo cuando ha sido determinado.

CAPITULO IV

En el presente capítulo se describe los recursos que tienen los contribuyentes para impugnar las actas de determinación

4.1 Impugnación en la Administración Tributaria

Los contribuyentes o responsables que se sientan afectados con el acta de determinación tributaria emitida por la Autoridad Administrativa en una parte o con la totalidad del acta de determinación pueden presentar un reclamo ante la autoridad que emanó el acto, es decir a la Administración Tributaria en el plazo de veinte días hábiles a partir del día siguiente a la fecha de notificación del acta de determinación tributaria, conforme lo establece el artículo 115 del Código Tributario. Al reclamo administrativo deberá el contribuyente adjuntar toda la documentación de descargo y un escrito.

4.1.1 Requisitos del reclamo

El reclamo que el contribuyente presente a la Administración Tributaria tendiente a impugnar todo o parte del acta de determinación notificada, debe ser escrito y contener los siguientes requisitos enumerados en el artículo 119 del Código Tributario:

1. La designación de la autoridad administrativa ante quien se la formule;
2. El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad, en su caso.

3. La indicación de su domicilio permanente, y para notificaciones, el que señale;

4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente;

5. La petición o pretensión concreta que se formule; y,

6. La firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine.

Adicionalmente, el contribuyente deberá presentar todos los documentos que creyera necesarios para justificar los valores impugnados.

El reclamo es asignado al departamento correspondiente de la Administración Tributaria, quien será el responsable de revisar la información proporcionada por el contribuyente y motivos expuestos en el reclamo y de emitir los requerimientos de información, comparecencias e inspecciones contables que considere necesarias para resolver el reclamo.

4.1.2 Determinación Complementaria

Si la Administración Tributaria al momento de estar tramitando el reclamo identificare la existencia de hechos no considerados en la determinación tributaria o cuando no se hubieren considerado todos los hechos o de manera incompleta, la autoridad administrativa dispondrá la suspensión del trámite y la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, disponiendo se emita la correspondiente Orden de Determinación.

La ejecución de la determinación complementaria suspende el plazo establecido para la contestación del reclamo. Una vez que se haya realizado la determinación complementaria, continuará corriendo el plazo para que la Administración Tributaria conteste el reclamo, el mismo que hará referencia al reclamo inicial, incorporando el acto determinativo producto de la determinación complementaria.

4.1.3 Plazo para la contestación del reclamo

La Administración Tributaria tendrá 120 días hábiles para resolver el reclamo, los mismos que serán contados a partir del día siguiente a la fecha del ingreso del reclamo, de conformidad con lo establecido en el artículo 132 del Código Tributario considerando las particularidades como la suspensión que existe en el plazo por la determinación complementaria.

En caso de que la Administración Tributaria no contestare el reclamo presentado por el contribuyente, en el plazo establecido, se entenderá que existe una aceptación tácita del reclamo presentado.

4.2 Impugnación en el Tribunal Distrital de lo Fiscal

El contribuyente puede impugnar el acta de determinación tributaria o la resolución emitida por el departamento de reclamos como contestación al reclamo realizado a la misma Administración Tributaria tendiente a impugnar el acta de determinación emitida al Tribunal Distrital de lo Fiscal, quien es competente para resolver las impugnaciones que se planteen contra resoluciones de la Administración Tributaria que

haya negado todo o una parte de la reclamación presentada por el contribuyente o responsable.

4.2.1 Plazo para realizar la impugnación

Los contribuyentes que se crean perjudicados con la resolución emitida por la Administración Tributaria, tendrá veinte días hábiles de plazo contados desde el día siguiente a la fecha de notificación del acto administrativo para presentar la demanda de impugnación correspondiente ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

4.2.2 Contenido de la demanda

El artículo 231 del Código Tributario, respecto a la contenida de la demanda establece:

La demanda debe ser clara y contendrá:

1.- El nombre y apellido de la persona natural demandante, con expresión de si lo hace a nombre propio o en representación de otra, y en este caso, el nombre y apellido del representado, o la denominación de la persona jurídica o ente colectivo, sin personalidad jurídica, a nombre de quien se presente la demanda, con indicación, en cualquier caso, del domicilio tributario;

2.- La mención de la resolución o acto que se impugna los fundamentos de hecho y de derecho que se arguyan, expuestos con claridad y precisión;

3.- La petición o pretensión concreta que se formule;

4.- La designación de la autoridad demandada, esto es de la que emane la resolución o acto impugnado, con expresión del lugar donde debe ser citada;

5.- La cuantía de la reclamación;

6.- El señalamiento del domicilio judicial para notificaciones; y,

7.- La firma del compareciente, con indicación del número de la cédula de identidad y del registro único de contribuyentes, según corresponda, y la firma de su abogado defensor.

A la demanda se debe acompañar todos los documentos justificativos que el contribuyente considere necesarios.

4.2.3 Afianzamiento

Según el artículo innumerado del Código Tributario citado a continuación del artículo 233, incorporado por la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial 242 del 29 de diciembre del 2007, referente al afianzamiento establece que las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.

La caución se cancelará por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o Sala Especializada de la Corte Suprema de Justicia si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, la que

en caso de ser en numerario generará a favor del contribuyente intereses a la misma tasa de los créditos contra el sujeto activo. En caso de aceptación parcial el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación tributaria; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la Administración Tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.

Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la sentencia o auto y de la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este código.

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere.

4.2.4 Proceso de la Demanda

Una vez que el contribuyente haya presentado la demanda y que esta contenga todos los requisitos necesarios para su tramitación, y sea admitida a trámite dicha demanda, se citará al demandado quien deberá contestar la demanda en el término de quince días, y se iniciará el proceso correspondiente para el cual es indispensable que el actor, es decir quien interpuso la demanda pruebe los hechos que argumenta.

El Tribunal será quien realice una valoración de las pruebas, y una vez que se concluya la tramitación de la demanda, el Tribunal pronunciará sentencia la cual debe ser

motivada y decidir claramente sobre todos los puntos que constaron en la demanda presentada por el contribuyente.

4.2.5 Informes de avance de determinación – Caducidad de la facultad determinadora

Uno de los puntos que usualmente impugnan los contribuyentes al proceso de determinación es la caducidad de la facultad determinadora aduciendo para el efecto que los actos de fiscalización fueron suspendidos por más de 15 días consecutivos ya que no han sido notificados con los actos de fiscalización o de simple administración que han sido realizados como anteriormente se lo realizaba.

Existen fallos reiterativos²⁸ en los cuales se reconoce a los informes de avances que los funcionarios realizan en períodos no mayores a 15 días consecutivos de manera interna, como prueba de que el proceso determinativo no ha sido paralizado y por tanto no opera la caducidad de la facultad determinadora, es importante indicar que dichos informes deben constar en el expediente de cada proceso determinativo.

Dentro del Recurso de Casación 480-2011 la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario como argumento de su análisis sobre la caducidad de la facultad determinadora cita el siguiente texto:

“[...] el ejercicio de la facultad determinadora se cumple a través de una serie de actuaciones de la administración, que de ninguna manera significa que todas ellas deban ser notificadas al contribuyente, pues el proceso se inicia con la orden de determinación, actuación que si debe ser notificada para conocimiento del contribuyente y concluye con los resultados constantes en el acta o actas respectivas, las cuales también deben ser notificadas, a efectos de que el contribuyente pueda hacer uso de su derecho de defensa, impugnándose si considera

²⁸ Recursos de Casación No. 480-2011, 471-2012, 491-2012

que violenta sus derechos; dentro del proceso determinativo, es posible que se presente la necesidad de notificar otras actuaciones de la administración, como por ejemplo los requerimientos de información que por su propia naturaleza, tiene que notificarse a efectos de que el contribuyente cumpla con lo solicitado [...]” (recurso 255-2009, R. O. S. 370, 27 de noviembre de 2012).

Como se observa, debido a que existen fallos de triple reiteración sobre el tema analizado, los informes de avance que realiza la Administración Tributaria de manera interna prueban que los actos de fiscalización no han sido suspendidos por más de 15 días consecutivos, sin embargo, para que esto sea probado el expediente del proceso determinativo deberá tener todos los informes de avance que correspondan.

CAPITULO V

A continuación se establecen las principales conclusiones relacionadas a los capítulos antes tratados.

5.1 Conclusiones

La Administración Tributaria en la actualidad está ejerciendo un mayor control sobre los sujetos pasivos, y una de sus herramientas para ejercer este control es el realizar determinaciones tributarias a los contribuyentes.

Los criterios para la selección de los contribuyentes que van a ser determinados, son realizados en base a parámetros de selección que obedecen a criterios técnicos, parámetros de riesgo, y de acuerdo a la coyuntura del país.

Los contribuyentes catalogados como grandes contribuyentes son determinados de manera directa con la finalidad de controlar a más sujetos pasivos como lo son sus clientes y proveedores.

El proceso de determinación tributaria es estandarizado para toda la Administración Tributaria (Servicio de Rentas Internas) y es realizado a todos los contribuyentes de manera similar considerando las particularidades del sector al cual pertenecen con la finalidad de transparentar el proceso determinativo.

El procedimiento que sigue la Administración Tributaria para el desarrollo de las determinaciones tributarias se encuentra conforme a la normativa tributaria y legal que rige para el año en revisión.

En el proceso de determinación tributaria si bien tiene como responsable a uno o a un grupo de funcionarios, dicho proceso debe pasar por varias revisiones dentro de la Administración Tributaria con la finalidad de evitar algún tipo de privilegio o perjuicio a favor del sujeto que se está determinando.

La determinación directa es el proceso de determinación tributaria más usado por la Administración Tributaria para el control que ejerce en los contribuyentes seleccionados por ser la determinación que utiliza la información proporcionada por el propio contribuyente.

Los problemas más frecuentes que se encuentran en la determinación directa son ocasionados por documentos que el contribuyente tiene como sustento y que no cumplen todos los requisitos que establece la normativa tributaria para ser considerados como documentos válidos.

Existen riesgos identificados por la Administración Tributaria los cuales han sido socializados con los contribuyentes con la finalidad de que conozcan su criterio.

La determinación tributaria presuntiva puede ser vista en ciertos puntos como una determinación realizada de manera subjetiva, pues con esta determinación nunca se podrá llegar a un valor determinado exacto.

La determinación presuntiva genera un impuesto mayor al declarado por el contribuyente dado que es realizada en base a supuestos y no a la realidad propia del contribuyente.

Varios de los problemas que se detectan en los procedimientos de determinación tributaria corresponden a una mala asesoría que tienen los sujetos pasivos y que conlleva a varias observaciones por parte de la Administración Tributaria y genera recargos.

El contribuyente puede impugnar el acta de determinación en la Administración Tributaria y posteriormente en el Tribunal Distrital de lo Fiscal dentro del tiempo establecido en la normativa tributaria.

Los informes de avance del proceso de determinación que emite la Administración Tributaria de manera interna son aceptados como prueba de que el proceso no ha sido paralizado siempre que se encuentren dentro del expediente del proceso de determinación.

5.2 Recomendaciones

Los contribuyentes deben conocer de manera clara el proceso de determinación tributaria y estar preparados en caso de que se inicie un proceso determinativo.

Por cuanto el control de la Administración Tributaria ha crecido notablemente, los contribuyentes deberían conocer la normativa tributaria que se encuentra vigente y llevar su empresa de conformidad con la normativa contable y tributaria con el objetivo de no tener problemas con la Autoridad Tributaria.

Los sujetos pasivos deben conocer el criterio de la Administración Tributaria con la finalidad de tomar como base para su control lo indicado por la Administración Tributaria o tener el sustento y soporte legal y documental de su criterio.

Los contribuyentes deben ejercer un mejor control interno que les facilite llevar sus procesos de manera correcta y conforme a las leyes.

Si un contribuyente que se enfrenta a un proceso determinativo, está de acuerdo con la totalidad o parte de las glosas establecidas en el Acta Borrador, debe realizar el pago correspondiente con la finalidad de evitar el recargo del 20% en el impuesto pagado antes de la emisión del Acta Definitiva.

Los sujetos pasivos que no estén conformes con el impuesto determinado por la Administración Tributaria deben llevar un adecuado control de las fechas en las cuales pueden presentar la impugnación correspondiente.

BIBLIOGRAFÍA

Albán Zambonino, Marco. *“El desbordamiento de las fuentes del Derecho Tributario”*.

En Albán Zambonino Marco y Montaña Galarza César, Coordinadores, *Tópicos Contemporáneos del Derecho Tributario, Homenaje al Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario en sus 50 años*. Quito, editora jurídica Cevallos, 2013.

Almeida Guzmán, Diego. *“Curso de Legislación Tributaria Corporativa”*. Quito, Editorial Ecuador, 2001.

Coraggio Paolo. *“El uso de las presunciones para la determinación de las obligaciones tributarias”*. En *Conferencia Técnica Capacidad Contributiva presupuesto jurídico y Fundamentos de la Administración Fiscal*, CIAT, 2000 (documento electrónico).

Córdova Arce, Alex. *“La determinación del tributo sobre base presunta”*. En César García Novoa, Catalina Hoyos Jiménez, Coordinadores, *El Tributo y su Aplicación. Perspectivas para el siglo XXI*, tomo II. Buenos Aires, Marcial Pons, 2008.

Fernández López, Roberto Ignacio *“Evolución y perspectivas de las facultades administrativas de comprobación tributaria”*. En César García Novoa, Catalina Hoyos Jiménez, Coordinadores, *El Tributo y su Aplicación. Perspectivas para el siglo XXI*, tomo II. Buenos Aires, Marcial Pons, 2008.

Giuliani Fonrouge, Carlos M. *“Derecho Financiero”*, décima edición. Buenos Aires, La Ley, 2011.

Morales Quirós, José Adolfo, *“Elementos del Derecho tributario”*, Vol. 1. Quito, Editorial Ecuador, 2002.

Patiño Ledesma, Rodrigo. *“Sistema Tributario Ecuatoriano, Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo”*, tomo I. Loja, Universidad Técnica Particular de Loja, 2004.

Patiño Ledesma, Rodrigo. *“Sistema Tributario Ecuatoriano”*, tomo II. Loja, Universidad Técnica Particular de Loja, 2005.

Patiño Ledesma, Rodrigo. *“Sistema Tributario Ecuatoriano”*. Cuenca, Universidad del Azuay, 2013.

Pomeranz Dina, Marshall Cristóbal y Castellón Pamela. *“Mensajes aleatorios de disuasión tributaria: una herramienta para mejorar las estrategias de auditoría”*. En *Revista de Administración Tributaria*, No. 36, 2014 (edición electrónica).

Toscano Soria, Luis A. *“La determinación del impuesto a la renta por el sujeto activo”*. En Albán Zambonino Marco y Montaña Galarza César, Coordinadores, *Tópicos Contemporáneos del Derecho Tributario, Homenaje al Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario en sus 50 años*. Quito, editora jurídica Cevallos, 2013.

Varela, Pablo S. “*El procedimiento administrativo de determinación de la obligación tributaria, fases y características*”. En César García Novoa, Catalina Hoyos Jiménez, Coordinadores, I, tomo II. Buenos Aires, Macial Pons, 2008.

Villegas, Héctor B. “*Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*”, tomo I, tercera edición. Buenos Aires, Depalma 1980.

Documentos Legales

Ecuador, Congreso Nacional. *Código Tributario, en Registro Oficial, Suplemento No. 38*. Quito, 14 de junio, 2005.

Ecuador, Asamblea Nacional, *Constitución de la República del Ecuador*, en *Registro Oficial No. 449*. Quito, 20 de octubre de 2008.

Ecuador, Congreso Nacional. *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en Registro Oficial, Suplemento No. 463*. Quito, 17 de noviembre, 2004.

Ecuador, Congreso Nacional. *Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, en Registro Oficial No. 206*. Quito, 2 de diciembre, 1997.

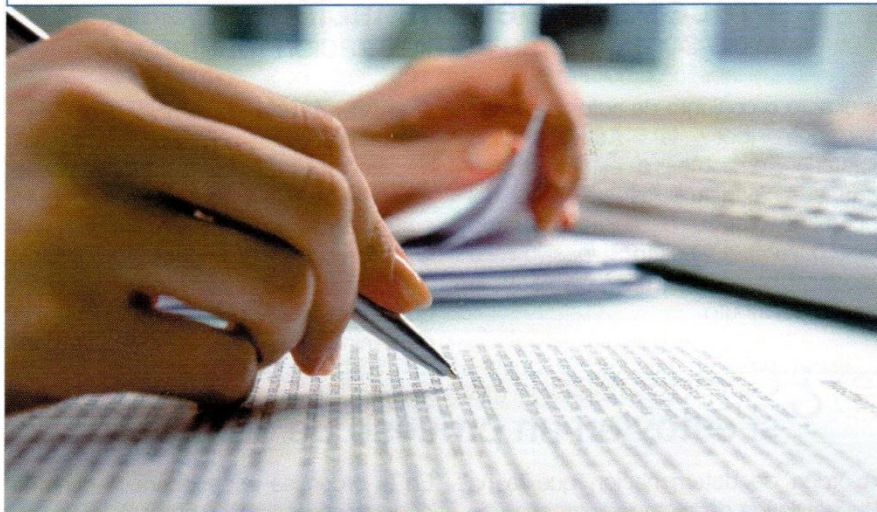
Ecuador, Congreso Nacional. *Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, en Registro Oficial, Suplemento No. 181*. Quito, 30 de abril, 1999.

Ecuador, Asamblea Nacional. *Ley Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario*, en *Registro Oficial, Suplemento No. 392*. Quito, 30 de julio, 2008.

Ecuador, Presidencia de la República, *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*, en *Registro Oficial, Suplemento No. 209*. Quito, 8 de junio, 2010.

ANEXO 1

SRIinforma



Lo que debes saber cuando

**el SRI te está
determinando**



**AGENCIA QUITO
SUR**

Responsable:

Paulina Robalino Salao

Dirección:

Pedro Vicente Maldonado S16-56 y Pusir

Teléfonos:

(02)2675130 • (02)2911808 • (02)2912429

**AGENCIA QUITO
PÁEZ**

Responsable:

Andrea Pardo

Dirección:

Páez 655 y Ramírez Dávalos

Teléfonos:

(02)2909333

**AGENCIA QUITO
SALINAS**

Responsable:

Nelson Romo

Dirección:

Salinas N17-203 y Santiago, Edif. Alhambra

Teléfonos:

(02)255114 • (02)2545141 • (02)2908578



Este documento es de carácter informativo, por lo que no establece obligaciones ni crea derechos distintos de los contenidos en las disposiciones vigentes.

9 Quejas, sugerencias felicitaciones y denuncias

Contact Center: **1700 SRI SRI (1700 774-774)**

Si necesita documentar su queja, sugerencia o felicitación, puede hacerlo en cualquiera de las siguientes direcciones:

Direcciones de las Agencias del Servicio de Rentas Internas **Pichincha**

AGENCIA QUITO NORTE

Responsable:

Ximena Carvallo Ortega

Dirección:

Av. Galo Plaza Lasso N58-162 y Av. Luis Tufiño

Teléfonos:

(02)2471282 • (02)2476702 • (02)2807508

AGENCIA QUITO VALLE DE LOS CHILLOS

Responsable:

Lorena Reyes Hinojosa

Dirección:

Av. Luis Cordero 377 y General Enríquez

Local 1 - LG1 Subsuelo 2

Teléfonos:

(02)2330956 • (02)2330437

AGENCIA QUITO VALLE DE TUMBACO

Responsable:

Marcelo Calvopiña Quinteros

Dirección:

Vía Interoceánica S/N y Gaspar de Carvajal

Teléfonos:

(02)2376243 • (02)2372920 • (02)2373619

- 5** Recapte sus peticiones, solicitudes y reclamos de conformidad con la ley.
- 6** Responda motivadamente, se pronuncie o resuelva sobre peticiones y reclamos, dentro de los plazos legales previstos para cada procedimiento administrativo.
- 7** Le entregue certificación y copia de sus declaraciones o documentos presentados ante la Administración Tributaria, incluyendo las actuaciones administrativas en las cuales sea parte.
- 8** Utilice únicamente para fines tributarios su información personal y que la misma no sea cedida a terceros sin el conocimiento y autorización del contribuyente, a menos de que se trate de una disposición judicial o de autoridad competente.
- 9** Le permita acceder a los registros y documentos que formen parte de un expediente que se mantenga en los archivos administrativos. Estos únicamente podrán ser solicitados por el obligado tributario que haya sido parte en el procedimiento tributario, de conformidad con la ley.
- 10** Vele por debido proceso en sus relaciones con usted.
- 11** No exija la presentación de documentos que ya se encuentran en poder de la Administración Tributaria, siempre que el sujeto pasivo indique la fecha y procedimiento en el que los presentó y que los mismos se encuentren vigentes.
- 12** Le informe el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.
- 13** Interponer los medios de defensa previstos en la normativa contra cualquier acto administrativo.
- 14** Al reconocimiento de los beneficios o regímenes fiscales aplicables de conformidad con la ley.
- 15** Participar gratuitamente en cursos de capacitación tributaria, organizados por la institución y dirigidos a la ciudadanía.
- 16** Formular quejas, sugerencias y felicitaciones en relación con el funcionamiento de la Administración Tributaria.
- 17** Denunciar malos tratos, extorsiones o cualquier otra actuación indebida de algún funcionario o empleado de la Administración Tributaria.

Usted también tiene derecho a:

- c. La indicación de su domicilio permanente y para notificaciones.
- d. El acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente;
- e. La petición o pretensión concreta que se formule; y,
- f. La firma del contribuyente y la del abogado que lo patrocine.

2 Presentar **RECURSO DE REVISIÓN** (vía administrativa). Es potestad facultativa extraordinaria del Director General del SRI; se puede acceder a esta posibilidad cuando el acto administrativo esté firme y el contribuyente considere que adolece de errores de hecho o de derecho, en los casos previstos en el artículo 143 del Código Tributario.

3 **IMPUGNACIÓN ANTE EL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL** (vía judicial). Puede hacerlo dentro de veinte días contados desde el siguiente al de la notificación del acta de determinación, si reside en el Ecuador; o, de cuarenta días, si reside en el exterior; con una caución equivalente al 10% de su cuantía, la que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada. (Artículo agregado a continuación del artículo 233 del Código Tributario).

Las sentencias emitidas por el Tribunal Distrital de lo Fiscal son susceptibles de apelación ante la autoridad judicial correspondiente (Corte Nacional de Justicia).

8 Derechos del contribuyente

Recuerde que usted tiene derecho a que la Administración Tributaria:

1 Le trate con respeto, consideración y cortesía.

2 Le informe y asista sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

3 Actúe de manera ágil, transparente, participativa, orientada a la calidad y mayor simplicidad posible, eficiente, y en la forma que les resulte menos onerosa a los obligados tributarios.

4 Le dé a conocer el nombre de los funcionarios encargados de la atención al público.

- d 100% del valor utilizado como crédito tributario o devuelto, sin que el contribuyente haya tenido derecho, más los intereses respectivos.

A continuación se adjunta la tabla con las tasas de interés en trimestres anteriores y vigentes a la fecha de emisión de este folleto:

Tasas de Interés Trimestrales por Mora Tributaria

AÑO / TRIMESTRE	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Enero - Marzo	1,340	1,143	1,149	1,085	1,021	1,021	1,021
Abril - Junio	1,304	1,155	1,151	1,081	1,021	1,021	1,021
Julio - Septiembre	1,199	1,155	1,128	1,046	1,021	1,021	
Octubre - Diciembre	1,164	1,144	1,130	1,046	1,021	1,021	

3. ¿Puedo impugnar un requerimiento de información, una diligencia de inspección, una comparecencia o un acta borrador?

No.
Por cuanto son actos de simple administración; es decir, no son resoluciones o decisiones que esté comunicando la Administración Tributaria.

4. ¿Puedo impugnar un acta de determinación final?

Sí, por cuanto es un acto de determinación.
Usted tiene las siguientes opciones para esta impugnación:

- 1 Presentar **RECLAMO ADMINISTRATIVO** (vía administrativa) ante la Dirección Regional que emitió el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación del acta de determinación, adjuntando toda la documentación de descargo y un escrito que debe contener al menos lo siguiente:

- La designación de la autoridad administrativa ante quien se la formule;
- El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del RUC o el de la cédula de identidad, según el caso.

2. ¿Hasta cuándo puede el SRI determinar mis obligaciones tributarias?

La facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, caduca sin que se requiera pronunciamiento previo:

EN	CONTADOS DESDE	CONDICIÓN
3 años	La fecha de la declaración.	Cuando la ley exija que el contribuyente presente su declaración (Art. 89 del Código Tributario) Ejemplo: Impuesto a la Renta.
6 años	La fecha en que venció el plazo para presentar la declaración.	Cuando la ley exija que el contribuyente presente su declaración pero no presentó su declaración o la declaración presentada es incompleta.
1 año	Desde la fecha de la notificación de un acto determinativo.	Cuando se trate de la verificación del acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta.

RECUERDE: La Orden de Determinación notificada interrumpe la caducidad.

3. ¿Hay recargos e intereses que debo pagar cuando me emiten un acta de determinación?

La facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, caduca sin que se requiera pronunciamiento previo:

- Si**
- a** Los valores determinados por el SRI que no hayan sido pagados por el contribuyente hasta la notificación del acta definitiva, tendrán un recargo del 20% sobre el principal (impuesto a pagar).
 - b** La obligación tributaria que no sea pagada en el tiempo que la ley establece, genera el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción, sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo.
 - c** 20% de las multas no determinadas y pagadas por el contribuyente, cuando corresponda.

desde la fecha de notificación del acta borrador.

2 Transcurrido el plazo de veinte días mencionado, y efectuado el análisis de la información y documentación presentada por el sujeto pasivo, se emitirá el acta de determinación final suscrita por el Director Regional o Director Provincial, según corresponda, con la que se le notificará al contribuyente determinado en el domicilio tributario constante en su RUC o en el que señale específicamente para el efecto. Recuerde que si luego de la

revisión conjunta del acta borrador, usted está de acuerdo con los valores determinados, deberá entregar un escrito manifestando su conformidad, adjuntando el formulario No. 106 en el que conste el pago del valor determinado más intereses y multas, cuando corresponda. Este pago será considerado en el acta final y la Administración Tributaria realizará la imputación respectiva.

Los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último a multas.

⑥ ¿Existe algún beneficio si pago luego de la emisión del Acta Borrador?

Si

En caso de que realice el pago de los valores contenidos en el acta borrador antes de concluir el proceso de determinación con el acta final, **NO PAGARÁ EL RECARGO DEL 20%** calculado sobre el impuesto determinado, a la vez que dejarán de causarse intereses desde la fecha de pago.

⑦ ¿Preguntas frecuentes?

1. ¿Qué ocurre si no presento la información que me solicitan?

Se le impondrá una sanción de clausura de sus establecimientos; o, una sanción punitiva que va entre \$ 30,00 y 1.500,00, según corresponda.

Es un documento en el que constan los fundamentos de hecho y las normas legales y reglamentarias que dan lugar a la determinación de valores a favor del fisco por concepto de impuesto, intereses, multas y recargos aplicables; o, de valores a favor del sujeto pasivo de ser el caso. Esta acta borrador será revisada conjuntamente con el contribuyente sujeto a determinación o su representante legal, previo a la notificación que realizará la Administración Tributaria señalando el día y la hora en la que la misma será efectuada.

A esta revisión, deberá comparecer personalmente el sujeto de determinación

o su representante legal; no obstante, en caso de que le sea imposible, podrá asistir una persona en su representación portando una autorización escrita y expresa que le otorgue para el efecto la persona sujeta a determinación.

Al finalizar la revisión del acta borrador con el sujeto pasivo en determinación se emitirá un acta de lectura y revisión de la misma, en la que se sentará razón de la comparecencia, donde se expondrán las observaciones efectuadas por el compareciente, la misma que se le entregará conjuntamente con un ejemplar del acta borrador.

⑤ ¿Cuándo finaliza el Proceso de Determinación ?

1 A partir del día siguiente a la revisión del acta borrador, el sujeto pasivo tendrá el plazo improrrogable de veinte (20) días hábiles para aceptar las glosas y los valores determinados, o para fundamentar sus reparos a las diferencias establecidas en el acta borrador; para lo cual deberá presentar a la Administración Tributaria los respectivos documentos de descargo y entregarlos en la oficinas del Departamento de Auditoría Tributaria (actualmente en las calles Santa María No. 143 y Reina Victoria), de la ciudad de Quito,

entre las 08h00 a 17h00, en cuyo caso se elaborará un acta entrega recepción de información, en la que se sentará razón de la información y de la documentación recibida.

Si pese a la notificación de comparecencia para la lectura y revisión del acta borrador realizada por la Administración Tributaria, el sujeto pasivo no acudiere a la revisión conjunta del acta borrador, se le notificará con un ejemplar de la misma, mediante un oficio en el que se indique su inasistencia. En este caso, el plazo de 20 días indicado en el inciso anterior se contará

1 A través de oficios denominados "Requerimientos de Información"

2 Mediante oficios con los que se comunica la realización de "Diligencias de Inspección" o durante estas, según se considere pertinente. Al finalizar estas diligencias se debe emitir el "Acta de Conclusión de Diligencia de Inspección" que será firmada por los funcionarios públicos autorizados y el contribuyente o por su representante debidamente autorizado, conjuntamente con su

contador (uno de los ejemplares del acta se entrega al contribuyente) en la que constará un detalle de la información solicitada.

3 En los oficios de "Comparecencias" para exhibición de documentación o absolución de inquietudes que se consideren pertinentes. La persona a quien se le dirija, deberá comparecer acompañada de un abogado.

Iniciado el proceso de determinación, este no se suspende.

b. ¿Cómo debo entregar la información?

1 Entregue la información a tiempo, es decir dentro del plazo que se le ha concedido, para evitar posibles sanciones.

2 La información solicitada se entregará en la Secretaría Regional o Provincial que se señale en el oficio emitido por la Administración Tributaria, sea personalmente o a través de una persona que porte una autorización del sujeto pasivo,

conjuntamente con la copia de cédula del contribuyente y la propia del compareciente.

3 Luego de entregar la información debe firmar un acta de entrega recepción de información, conjuntamente con el funcionario responsable del proceso de determinación u otro facultado para el efecto, en dos ejemplares, uno de los cuales es suyo.

④ ¿Qué es el Acta Borrador ?

Es el documento donde se presentan los resultados preliminares de la determinación tributaria realizada, para

ponerlos en conocimiento del sujeto determinado y recibir sus observaciones o reparos.

① ¿Qué es un Proceso de Determinación o de control por la administración tributaria?

Es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la Administración Tributaria, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado (contribuyente, sujeto pasivo o responsable), la base imponible y la cuantía del tributo.

Comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

② ¿Cómo saber si estoy en un proceso de control?

La orden de determinación que le ha sido notificada da inicio a un proceso de control para verificar el cumplimiento de su obligación tributaria por el impuesto y año que consta en dicha orden.

En la orden se especificará la persona o personas que actuará (n) en representación de la Administración Tributaria en la ejecución de la determinación.

③ ¿Qué ocurrirá mientras soy sujeto de control?

a. ¿Cómo se le solicitará información documental, magnética o sobre sistemas informáticos?

Dentro de los primeros 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación se le realizará una inspección contable.

La inspección contable (diligencia de inspección) consiste en presentar a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y

documentos relacionados con los hechos generadores de las obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.

Durante la ejecución del proceso de determinación, el SRI le solicitará información por escrito de la siguiente forma:

ENTRADA 192

Quedás, sugiere tarjetas de felicitaciones y...



www.SRI.gob.ec

ANEXO 2

Resolución No.
NAC-DGERCGC 09-00824
EL DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS 21 DIC. 2009

Considerando:

Que, el artículo 92 del Código Tributario establece que tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible efectuar la determinación directa por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que efectúe el sujeto activo, o porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presenten mérito suficiente para acreditarla;

Que, en concordancia con el artículo 96 del Código Tributario, los Artículos 19 y 20 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establecen la obligación legal de los sujetos pasivos de llevar contabilidad en los términos legales y reglamentarios;

Que, de acuerdo a lo señalado en el artículo 23 ibídem, la Administración Tributaria tiene la facultad de efectuar determinaciones presuntivas cuando el sujeto pasivo no hubiese presentado su declaración y no mantenga contabilidad o, cuando habiendo presentado la misma no estuviese respaldada en la contabilidad, o cuando por causas debidamente demostradas que afecten sustancialmente los resultados no sea posible efectuar la determinación directa, o en el caso de que el contribuyente se negare a proporcionar los documentos y registros contables solicitados por el Servicio de Rentas Internas, en los términos de dicha disposición legal;

Que, de conformidad con el artículo 25 ibídem, en los casos en los que no sea posible realizar la determinación presuntiva de acuerdo a lo expresado en el artículo 24 de la referida ley, la Administración Tributaria efectuará esta determinación en base a los coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, que serán fijados anualmente por el Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante resolución;

Que, de conformidad con lo previsto en el numeral 2 del artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas en concordancia con dispuesto por el artículo 9 del Código Tributario, corresponde al Servicio de Rentas Internas efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado, para lo cual podrá hacer uso de las facultades previstas en la Ley;

Que, de conformidad con los artículos 7 del Código Tributario y 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, el Director General del Servicio de Rentas Internas tiene la facultad de expedir, mediante resoluciones, disposiciones de carácter general y obligatorio, necesarias para la aplicación de normas legales y reglamentarias para la armonía y eficiencia de su administración; y,

En uso de sus facultades legales,

Resuelve:

EXPEDIR LOS COEFICIENTES DE ESTIMACIÓN PRESUNTIVA DE CARÁCTER GENERAL, POR RAMAS DE ACTIVIDAD ECONÓMICA PARA EL EJERCICIO FISCAL 2010,

Artículo 1.- Se establecen los siguientes coeficientes de determinación presuntiva por las siguientes ramas de actividad:

Grupo A. Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
A0111	CULTIVO DE CEREALES Y OTROS CULTIVOS N.C.P.	0,6156	0,6917	0,6917
A0112	CULTIVO DE HORTALIZAS Y LEGUMBRES, ESPECIALIDADES HORTICOLAS Y PRODUCTOS DE VIVERO.	0,6089	0,6224	0,7320
A0113	CULTIVO DE FRUTAS, NUECES Y PLANTAS QUE SE UTILIZAN PARA PREPARAR BEBIDAS Y ESPECIAS.	0,4908	0,4923	0,5508
A0121	CRÍA DE ANIMALES DOMESTICOS.	0,4876	0,5054	0,5545
A0122	CRÍA DE OTROS ANIMALES DOMESTICOS; ELABORACION DE PRODUCTOS ANIMALES N.C.P.	0,5322	0,5115	0,5562
A0130	CULTIVO DE PRODUCTOS AGRICOLAS EN COMBINACION CON LA CRÍA DE ANIMALES DOMESTICOS (EXPLOTACION MIXTA).	0,6186	0,5793	0,7165
A0140	ACTIVIDADES AGRICOLAS Y GANADERAS DE TIPO SERVICIO, EXCEPTO LAS ACTIVIDADES VETERINARIAS.	0,5215	0,5126	0,6873
A0150	CAZA ORDINARIA Y MEDIANTE TRAMPAS Y REPOBLACION DE ANIMALES DE CAZA, INCLUSO ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO CONEXAS.	0,6212	0,6066	0,7266
A0200	SILVICULTURA, EXTRACCION DE MADERA Y ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO CONEXAS.	0,6499	0,6584	0,6584

Grupo B. Pesca

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
B0500	PESCA, EXPLOTACION DE CRIADEROS DE PECES Y GRANJAS PISCICOLAS; ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO RELACIONADAS CON LA PESCA.	0,4736	0,4756	0,5457

Grupo C. Explotación de Minas y Canteras

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
C1010	EXTRACCION Y AGLOMERACION DE CARBON DE PIEDRA.	0,5799	0,5803	0,5803
C1020	EXTRACCION Y AGLOMERACION DE LIGNITO.	0,5781	0,5828	0,6228
C1030	EXTRACCION Y AGLOMERACION DE TURBA.	0,5781	0,5828	0,6228
C1110	EXTRACCION DE PETROLEO CRUDO Y DE GAS NATURAL.	0,4907	0,5128	0,6873
C1120	ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO RELACIONADAS CON LA EXTRACCION DE PETROLEO Y DE GAS, EXCEPTO LAS ACTIVIDADES DE PROSPECCION.	0,5844	0,6345	0,6345
C1200	EXTRACCION DE MINERALES DE URANIO Y DE TORIO.	0,7238	0,5832	0,5993
C1310	EXTRACCION DE MINERALES DE HIERRO.	0,7238	0,5832	0,5993
C1320	EXTRACCION DE MINERALES METALIFEROS NO FERROSOS, EXCEPTO MINERALES DE URANIO Y DE TORIO.	0,5517	0,5586	0,5683
C1410	EXTRACCION DE PIEDRA, ARENA Y ARCILLA.	0,5534	0,4767	0,6678
C1421	EXTRACCION DE MINERALES PARA LA FABRICACION DE ABONOS Y PRODUCTOS QUIMICOS.	0,6525	0,5909	0,7209
C1422	EXTRACCION DE SAL.	0,5033	0,7114	0,7114
C1429	EXPLOTACION DE OTRAS MINAS Y CANTERAS N.C.P.	0,5951	0,4684	0,6628

Grupo D. Industrias Manufactureras

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
D1511	PRODUCCION DE CARNE Y DE PRODUCTOS CARNICOS.	0,5123	0,5228	0,5593
D1512	ELABORACION Y CONSERVACION DE PESCADO Y DE PRODUCTOS DE PESCADO.	0,6072	0,5758	0,7152

Grupo D. Industrias Manufactureras



Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
D1513	ELABORACION DE FRUTAS, LEGUMBRES Y HORTALIZAS.	0,4811	0,4951	0,5516
D1514	ELABORACION DE ACEITES Y GRASAS DE ORIGEN VEGETAL O ANIMAL.	0,5868	0,5955	0,5955
D1520	ELABORACION DE PRODUCTOS LACTEOS.	0,5710	0,5782	0,5782
D1531	ELABORACION DE PRODUCTOS DE MOLINERIA.	0,6081	0,6353	0,6353
D1532	ELABORACION DE ALMIDONES Y DE PRODUCTOS DERIVADOS DEL ALMIDON.	0,5906	0,6111	0,7282
D1533	ELABORACION DE PIENSOS PREPARADOS.	0,4866	0,4730	0,5448
D1541	ELABORACION DE PRODUCTOS DE PANADERIA.	0,5358	0,5423	0,5643
D1542	ELABORACION DE AZUCAR.	0,5083	0,5456	0,5651
D1543	ELABORACION DE CACAO, CHOCOLATE Y PRODUCTOS DE CONFITERIA.	0,5291	0,5191	0,5583
D1544	ELABORACION DE MACARRONES, FIDEOS, ALBUZCUZ Y PRODUCTOS FARINACEOS SIMILARES.	0,6751	0,7619	0,7619
D1549	ELABORACION DE OTROS PRODUCTOS ALIMENTICIOS N.C.P.	0,7382	0,8029	0,8029
D1551	DESTILACION, RECTIFICACION Y MEZCLA DE BEBIDAS ALCOHOLICAS; PRODUCCION DE ALCOHOL ETILICO A PARTIR DE SUSTANCIAS FERMENTADAS.	0,5015	0,4759	0,5457
D1552	ELABORACION DE VINOS.	0,6385	0,6025	0,7251
D1553	ELABORACION DE BEBIDAS MALTEADAS Y DE MALTA.	0,5920	0,5736	0,6539
D1554	ELABORACION DE BEBIDAS NO ALCOHOLICAS: EMBOTELLADO DE AGUA MINERAL.	0,5939	0,6159	0,6159
D1600	ELABORACION DE PRODUCTOS DE TABACO.	0,6464	0,6791	0,6791
D1711	PREPARACION E HILATURA DE FIBRAS TEXTILES; TEJEDURA DE PRODUCTOS TEXTILES.	0,4802	0,5197	0,5585
D1712	ACABADO DE PRODUCTOS TEXTILES POR CUENTA DE TERCEROS.	0,5333	0,5183	0,5581
D1721	FABRICACION DE ARTICULOS CONFECCIONADOS CON MATERIAS TEXTILES, EXCEPTO PRENDAS DE VESTIR.	0,4999	0,4883	0,5496
D1722	FABRICACION DE TAPICES Y ALFOMBRAS PARA PISOS.	0,6859	0,7335	0,7335
D1723	FABRICACION DE CUERDAS, CORDELES, BRAMANTES Y REDES.	0,5712	0,5864	0,5864
D1729	FABRICACION DE OTROS PRODUCTOS TEXTILES N.C.P.	0,5771	0,5956	0,5956
D1730	FABRICACION DE TEJIDOS Y ARTICULOS DE PUNTO Y GANCHILLO.	0,5533	0,5505	0,5664
D1810	FABRICACION DE PRENDAS DE VESTIR, EXCEPTO PRENDAS DE PIEL.	0,5364	0,5267	0,5603
D1820	ADOBO Y TEÑIDO DE PIEL; FABRICACION DE ARTICULOS DE PIEL.	0,5065	0,5818	0,5818
D1911	CURTIDO Y ADOBO DE CUEROS.	0,4856	0,5090	0,5555
D1912	FABRICACION DE MALETAS, BOLSOS DE MANO Y ARTICULOS SIMILARES Y ARTICULOS DE TALABARERIA Y GUARNICIONERIA.	0,5978	0,6143	0,6143
D1920	FABRICACION DE CALZADO.	0,5201	0,5256	0,5601
D2010	ASERRADO Y ACEPILLADURA DE MADERA.	0,6362	0,7793	0,7793
D2021	FABRICACION DE HOJAS DE MADERA PARA ENCHAPADO; FABRICACION DE MADERA TERCIA, TABLEROS LAMINADOS, TABLEROS DE PARTICULAS Y OTROS TABLEROS Y PANELES.	0,6021	0,6461	0,6461
D2022	FABRICACION DE PARTES Y PIEZAS DE CARPINTERIA PARA EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES.	0,6117	0,6648	0,6648
D2023	FABRICACION DE RECIPIENTES DE MADERA.	0,4945	0,6463	0,6463
D2029	FABRICACION DE OTROS PRODUCTOS DE MADERA; FABRICACION DE ARTICULOS DE CORCHO PAJA Y MATERIALES TRENZABLES.	0,5558	0,5762	0,5762
D2101	FABRICACION DE PASTA DE PAPEL, PAPEL Y CARTON.	0,5720	0,6260	0,6260
D2102	FABRICACION DE PAPEL Y CARTON ONDULADO O CORRUGADO Y DE ENVASES DE PAPEL Y CARTON.	0,4773	0,4907	0,5503
D2109	FABRICACION DE OTROS ARTICULOS DE PAPEL Y CARTON.	0,4804	0,4536	0,5384
D2211	EDICION DE LIBROS, FOLLETOS, PARTITURAS Y OTRAS PUBLICACIONES.	0,5155	0,4720	0,5445
D2212	EDICION DE PERIODICOS, REVISTAS Y PUBLICACIONES PERIODICAS.	0,6017	0,5529	0,7058
D2213	EDICION DE MATERIALES GRABADOS.	0,6387	0,5489	0,7041

Grupo D. Industrias Manufactureras

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
D2219	OTROS TRABAJOS DE EDICION.	0,4662	0,4844	0,5916
D2221	ACTIVIDADES DE IMPRESION.	0,6231	0,5509	0,7050
D2222	ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO RELACIONADAS CON LAS DE IMPRESION.	0,5018	0,4892	0,5498
D2230	REPRODUCCION DE MATERIALES GRABADOS.	0,5762	0,6099	0,6099
D2310	FABRICACION DE PRODUCTOS DE HORNOS DE COQUE.	0,6395	0,5915	0,6089
D2320	FABRICACION DE PRODUCTOS DE LA REFINACION DEL PETROLEO.	0,6394	0,5006	0,6812
D2330	ELABORACION DE COMBUSTIBLE NUCLEAR.	0,6395	0,5915	0,6089
D2411	FABRICACION DE SUSTANCIAS QUIMICAS BASICAS, EXCEPTO ABONOS Y COMPUESTOS DE NITROGENO.	0,5483	0,5673	0,5703
D2412	FABRICACION DE ABONOS Y COMPUESTOS DE NITROGENO.	0,5827	0,5853	0,5853
D2413	FABRICACION DE PLASTICOS EN FORMAS PRIMARIAS Y DE CAUCHO SINTETICO.	0,4906	0,4728	0,5448
D2421	FABRICACION DE PLAGUICIDAS Y OTROS PRODUCTOS QUIMICOS DE USO AGROPECUARIO.	0,5382	0,5509	0,5664
D2422	FABRICACION DE PINTURAS, BARNICES Y PRODUCTOS DE REVESTIMIENTO SIMILARES, TINTAS DE IMPRENTA Y MASILLAS.	0,5226	0,5187	0,5582
D2423	FABRICACION DE PRODUCTOS FARMACEUTICOS, SUSTANCIAS QUIMICAS MEDICINALES Y PRODUCTOS BOTANICOS.	0,5620	0,5895	0,5895
D2424	FABRICACION DE JABONES Y DETERGENTES, PREPARADOS PARA LIMPIAR Y PULIR, PERFUMES Y PREPARADOS DE TOCADOR.	0,4974	0,4671	0,5429
D2429	FABRICACION DE OTROS PRODUCTOS QUIMICOS N.C.P.	0,5576	0,5836	0,5836
D2430	FABRICACION DE FIBRAS SINTETICAS O ARTIFICIALES.	0,5159	0,5910	0,5927
D2511	FABRICACION DE CUBIERTAS Y CAMARAS DE CAUCHO; RECAUCHADO Y RENOVACION DE CUBIERTAS DE CAUCHO.	0,6223	0,6526	0,6526
D2519	FABRICACION DE OTROS PRODUCTOS DE CAUCHO.	0,6499	0,6097	0,7277
D2520	FABRICACION DE PRODUCTOS Y ARTICULOS DE PLASTICO.	0,4939	0,4875	0,5493
D2610	FABRICACION DE VIDRIO Y DE PRODUCTOS DE VIDRIO.	0,6373	0,5186	0,6903
D2691	FABRICACION DE PRODUCTOS DE CERAMICA NO REFRACTARIA PARA USO NO ESTRUCTURAL.	0,5873	0,5724	0,7138
D2692	FABRICACION DE PRODUCTOS DE CERAMICA REFRACTARIA.	0,5875	0,6005	0,6005
D2693	FABRICACION DE PRODUCTOS DE CERAMICA NO REFRACTARIA PARA USO ESTRUCTURAL.	0,5209	0,5193	0,5584
D2694	FABRICACION DE CEMENTO, CAL Y YESO.	0,5650	0,5931	0,5931
D2695	FABRICACION DE ARTICULOS DE HORMIGON, CEMENTO Y YESO.	0,6293	0,7198	0,7198
D2696	CORTE, TALLADO Y ACABADO DE LA PIEDRA.	0,6740	0,6939	0,6939
D2699	FABRICACION DE OTROS PRODUCTOS MINERALES NO METALICOS N.C.P.	0,5904	0,5068	0,6844
D2710	FABRICACION DE PRODUCTOS PRIMARIOS DE HIERRO Y DE ACERO.	0,5468	0,5475	0,5656
D2720	FABRICACION DE PRODUCTOS PRIMARIOS DE METALES PRECIOSOS Y DE METALES NO FERROSOS.	0,5655	0,5620	0,5691
D2731	FUNDICION DE HIERRO Y DE ACERO.	0,5252	0,5293	0,5610
D2732	FUNDICION DE METALES NO FERROSOS.	0,5326	0,5081	0,6843
D2811	FABRICACION DE PRODUCTOS METALICOS PARA USO ESTRUCTURAL.	0,6072	0,6556	0,6556
D2812	FABRICACION DE TANQUES, DEPOSITOS Y RECIPIENTES DE METAL.	0,5901	0,5970	0,5970
D2813	FABRICACION DE GENERADORES DE VAPOR, EXCEPTO CALDERAS DE AGUA CALIENTE PARA CALEFACCION CENTRAL.	0,5417	0,5719	0,5719
D2891	FORJA, PRENSADO, ESTAMPADO Y LAMINADO DE METAL, PULVIMETALURGIA.	0,5024	0,4778	0,5463
D2892	TRATAMIENTO Y REVESTIMIENTO DE METALES; OBRAS DE INGENIERIA MECANICA EN GENERAL REALIZADAS A CAMBIO DE UNA RETRIBUCION O POR CONTRATO.	0,5791	0,8161	0,8161
D2893	FABRICACION DE ARTICULOS DE CUCHILLERIA, HERRAMIENTAS DE MANO Y ARTICULOS DE FERRETERIA.	0,5596	0,5612	0,5689
D2899	FABRICACION DE OTROS PRODUCTOS ELABORADOS DE METAL N.C.P.	0,5416	0,5289	0,5609
D2911	FABRICACION DE MOTORES Y TURBINAS, EXCEPTO MOTORES PARA AERONAVES, VEHICULOS AUTOMOTORES Y MOTOCICLETAS.	*0,5658	0,6045	0,6045
D2912	FABRICACION DE BOMBAS, COMPRESORES, GRIFOS Y VALVULAS.	0,5192	0,5150	0,5572

Grupo D. Industrias Manufactureras

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
D2913	FABRICACION DE COJINETES, ENGRANAJES, TRENES DE ENGRANAJES Y PIEZAS DE TRANSMISION.	0,7579	0,7436	0,7436
D2914	FABRICACION DE HORNOS, HOGARES Y QUEMADORES PARA LA ALIMENTACION DE HOGARES.	0,5942	0,6126	0,7287
D2915	FABRICACION DE EQUIPO DE ELEVACION Y MANIPULACION.	0,6065	0,6206	0,7314
D2919	FABRICACION DE OTROS TIPOS DE MAQUINARIA DE USO GENERAL.	0,5803	0,6195	0,6195
D2921	FABRICACION DE MAQUINARIA AGROPECUARIA Y FORESTAL.	0,7351	0,7653	0,7653
D2922	FABRICACION DE MAQUINAS HERRAMIENTA.	0,5442	0,5164	0,5576
D2923	FABRICACION DE MAQUINARIA METALURGICA.	0,5948	0,5953	0,7226
D2924	FABRICACION DE MAQUINARIA PARA LA EXPLOTACION DE MINAS Y CANTERAS Y PARA OBRAS DE CONSTRUCCION.	0,5463	0,5307	0,5614
D2925	FABRICACION DE MAQUINARIA PARA LA ELABORACION DE ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO.	0,5351	0,5991	0,7239
D2926	FABRICACION DE MAQUINARIA PARA LA ELABORACION DE PRODUCTOS TEXTILES, PRENDAS DE VESTIR Y CUEROS.	0,5595	0,5456	0,5651
D2927	FABRICACION DE ARMAS Y MUNICIONES.	0,6974	0,8050	0,8050
D2929	FABRICACION DE OTROS TIPOS DE MAQUINARIA DE USO ESPECIAL.	0,5108	0,5242	0,5597
D2930	FABRICACION DE APARATOS DE USO DOMESTICO N.C.P.	0,5437	0,5415	0,5641
D3000	FABRICACION DE MAQUINARIA DE OFICINA, CONTABILIDAD E INFORMATICA.	0,5039	0,5090	0,5555
D3110	FABRICACION DE MOTORES, GENERADORES Y TRANSFORMADORES ELECTRICOS.	0,7548	0,8668	0,8668
D3120	FABRICACION DE APARATOS DE DISTRIBUCION Y CONTROL DE LA ENERGIA ELECTRICA.	0,4848	0,4631	0,5416
D3130	FABRICACION DE HILOS Y CABLES AISLADOS.	0,5767	0,5834	0,5834
D3140	FABRICACION DE ACUMULADORES, DE PILAS Y BATERIAS PRIMARIAS.	0,6595	0,7364	0,7364
D3150	FABRICACION DE LAMPARAS ELECTRICAS.	0,5748	0,5490	0,5660
D3190	FABRICACION DE OTROS TIPOS DE EQUIPO ELECTRICO N.C.P.	0,5797	0,5408	0,7006
D3210	FABRICACION DE TUBOS Y VALVULAS ELECTRONICOS Y DE OTROS COMPONENTES ELECTRONICOS.	0,4908	0,4838	0,5450
D3220	FABRICACION DE TRANSMISORES DE RADIO Y TELEVISION Y DE APARATOS PARA TELEFONIA Y TELEGRAFIA CON HILOS.	0,8162	0,8414	0,8414
D3230	FABRICACION DE RECEPTORES DE RADIO Y TELEVISION Y DE PRODUCTOS CONEXOS PARA EL CONSUMIDOR.	0,5268	0,5277	0,5606
D3311	FABRICACION DE EQUIPO MEDICO Y QUIRURGICO Y DE APARATOS ORTOPEDICOS.	0,4808	0,4791	0,5468
D3312	FABRICACION DE INSTRUMENTOS Y APARATOS PARA MEDIR, VERIFICAR, ENSAYAR, NAVEGAR Y OTROS FINES EXCEPTO EQUIPO DE CONTROL DE PROCESOS INDUSTRIALES.	0,5658	0,6607	0,6607
D3313	FABRICACION DE EQUIPO DE CONTROL DE PROCESOS INDUSTRIALES.	0,5202	0,5713	0,5713
D3320	FABRICACION DE INSTRUMENTOS OPTICOS Y DE EQUIPO FOTOGRAFICO.	0,5379	0,5623	0,5692
D3330	FABRICACION DE RELOJES.	0,5379	0,5379	0,5701
D3410	FABRICACION DE VEHICULOS AUTOMOTORES.	0,6647	0,6024	0,7251
D3420	FABRICACION DE CARROCERIAS PARA VEHICULOS AUTOMOTORES; FABRICACION DE REMOLQUES Y SEMIREMOLQUES.	0,5192	0,5175	0,5579
D3430	FABRICACION DE PARTES, PIEZAS Y ACCESORIOS PARA VEHICULOS AUTOMOTORES Y PARA SUS MOTORES.	0,6228	0,6759	0,6759

Grupo D. Industrias Manufactureras

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
D3511	CONSTRUCCION Y REPARACION DE BUQUES.	0,5950	0,6212	0,6212
D3512	CONSTRUCCION Y REPARACION DE EMBARCACIONES DE RECREO Y DE DEPORTE.	0,5782	0,6941	0,6941
D3520	FABRICACION DE LOCOMOTORAS Y DE MATERIAL RODANTE PARA FERROCARRILES Y TRANVIAS.	0,7837	0,7147	0,7147
D3530	FABRICACION DE AERONAVES Y DE NAVES ESPACIALES.	0,5714	0,5780	0,5780
D3591	FABRICACION DE MOTOCICLETAS.	0,6101	0,6145	0,6145
D3592	FABRICACION DE BICICLETAS Y SILLONES DE RUEDAS PARA INVALIDOS.	0,5844	0,5143	0,6167
D3599	FABRICACION DE OTROS TIPOS DE EQUIPO DE TRANSPORTE N.C.P.	0,6634	0,6917	0,6917
D3610	FABRICACION DE MUEBLES DE CUALQUIER MATERIAL.	0,5679	0,4985	0,6801
D3691	FABRICACION DE JOYAS Y DE ARTICULOS CONEXOS.	0,6658	0,6166	0,7301
D3692	FABRICACION DE INSTRUMENTOS MUSICALES.	0,6975	0,8796	0,8796
D3693	FABRICACION DE ARTICULOS DEPORTIVOS.	0,5840	0,6264	0,6264
D3694	FABRICACION DE JUEGOS Y JUGUETES.	0,4806	0,4773	0,5462
D3699	OTRAS INDUSTRIAS MANUFACTURERAS, N.C.P.	0,4990	0,5233	0,5594
D3710	RECICLAMIENTO DE DESPERDICIOS Y DESECHOS METALICOS.	0,6024	0,6591	0,7437
D3720	RECICLAMIENTO DE DESPERDICIOS Y DESECHOS NO METALICOS.	0,5208	0,5389	0,5635

Grupo E. Suministros de Electricidad, Gas y Agua

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
E4010	GENERACION, CAPTACION Y DISTRIBUCION DE ENERGIA ELECTRICA.	0,5649	0,5536	0,7061
E4020	FABRICACION DE GAS, DISTRIBUCION DE COMBUSTIBLES GASEOSOS POR TUBERIAS.	0,6432	0,5743	0,6542
E4030	SUMINISTROS DE VAPOR Y DE AGUA CALIENTE.	0,6100	0,6370	0,6370
E4100	CAPTACION, DEPURACION Y DISTRIBUCION DE AGUA.	0,5127	0,4926	0,5508

Grupo F. Construcción

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
F4510	PREPARACION DEL TERRENO.	0,5787	0,6321	0,6321
F4520	CONSTRUCCION DE EDIFICIOS COMPLETOS O DE PARTES DE EDIFICIOS; OBRAS DE INGENIERIA CIVIL.	0,4786	0,4933	0,5510
F4530	ACONDICIONAMIENTO DE EDIFICIOS.	0,5445	0,5769	0,5769
F4540	TERMINACION DE EDIFICIOS.	0,6520	0,6972	0,6972
F4550	ALQUILER DE EQUIPO DE CONSTRUCCION O DEMOLICION DOTADO DE OPERARIOS.	0,5575	0,6120	0,6120

Grupo G. Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
G5010	VENTA DE VEHICULOS AUTOMOTORES.	0,6025	0,5820	0,7176
G5020	MANTENIMIENTO Y REPARACION DE VEHICULOS AUTOMOTORES.	0,8534	0,6212	0,6212
G5030	VENTA DE PARTES, PIEZAS Y ACCESORIOS DE VEHICULOS AUTOMOTORES.	0,5124	0,5459	0,5652
G5040	VENTA, MANTENIMIENTO Y REPARACION DE MOTOCICLETAS Y SUS PARTES, PIEZAS Y ACCESORIOS.	0,5772	0,5767	0,7155
G5050	VENTA AL POR MENOR DE COMBUSTIBLES PARA AUTOMOTORES.	0,6483	0,5826	0,7178
G5110	VENTA AL POR MAYOR A CAMBIO DE UNA RETRIBUCION O POR CONTRATO.	0,5332	0,5859	0,5859
G5121	VENTA AL POR MAYOR DE MATERIAS PRIMAS AGROPECUARIAS Y DE ANIMALES VIVOS.	0,5116	0,5076	0,5552



Grupo G. Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas y efectos personales y enseres domésticos

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
G5122	VENTA AL POR MAYOR DE ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO.	0,5644	0,5423	0,7013
G5131	VENTA AL POR MAYOR DE PRODUCTOS TEXTILES, PRENDAS DE VESTIR Y CALZADO.	0,5102	0,5867	0,5867
G5139	VENTA AL POR MAYOR DE OTROS ENSERES DOMESTICOS.	0,5328	0,4800	0,5470
G5141	VENTA AL POR MAYOR DE COMBUSTIBLES SOLIDOS, LIQUIDOS, GASEOSOS Y PRODUCTOS CONEXOS.	0,6703	0,5954	0,7226
G5142	VENTA AL POR MAYOR DE METALES Y DE MINERALES METALIFEROS.	0,5173	0,5238	0,5596
G5143	VENTA AL POR MAYOR DE MATERIALES DE CONSTRUCCION, ARTICULOS DE FERRETERIA Y EQUIPO Y MATERIALES DE FONTANERIA Y CALEFACCION.	0,4995	0,4922	0,5507
G5149	VENTA AL POR MAYOR DE OTROS PRODUCTOS INTERMEDIOS, DESPERDICIOS Y DESECHOS.	0,6015	0,6537	0,6537
G5150	VENTA AL POR MAYOR DE MAQUINARIA, EQUIPO Y MATERIALES.	0,6155	0,6127	0,7287
G5190	VENTA AL POR MAYOR DE OTROS PRODUCTOS.	0,7069	0,7129	0,7129
G5211	VENTA AL POR MENOR EN ALMACENES NO ESPECIALIZADOS CON SURTIDO COMPUESTO PRINCIPALMENTE DE ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO.	0,5493	0,5435	0,5646
G5219	VENTA AL POR MENOR DE OTROS PRODUCTOS EN ALMACENES NO ESPECIALIZADOS.	0,5233	0,5093	0,5556
G5220	VENTA AL POR MENOR DE ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO EN ALMACENES ESPECIALIZADOS.	0,6254	0,7386	0,7386
G5231	VENTA AL POR MENOR DE PRODUCTOS FARMACEUTICOS Y MEDICINALES, COSMETICOS Y ARTICULOS DE TOCADOR.	0,7434	0,8211	0,8211
G5232	VENTA AL POR MENOR DE PRODUCTOS TEXTILES, PRENDAS DE VESTIR, CALZADO Y ARTICULOS DE CUERO.	0,5081	0,4963	0,5519
G5233	VENTA AL POR MENOR DE APARATOS, ARTICULOS Y EQUIPO DE USO DOMESTICO.	0,7186	0,8030	0,8030
G5234	VENTA AL POR MENOR DE ARTICULOS DE FERRETERIA, PINTURAS Y PRODUCTOS DE VIDRIO.	0,7450	0,7728	0,7728
G5239	OTROS TIPOS DE VENTAS AL POR MENOR EN ALMACENES ESPECIALIZADOS.	0,5550	0,5787	0,5787
G5240	VENTA AL POR MENOR EN ALMACENES DE ARTICULOS USADOS.	0,5951	0,8221	0,8221
G5251	VENTA AL POR MENOR DE CASAS DE VENTA POR CORREO.	0,5269	0,5660	0,5700
G5252	VENTA AL POR MENOR EN PUESTOS DE VENTA Y EN MERCADOS.	0,4812	0,4823	0,5477
G5259	OTROS TIPOS DE VENTA AL POR MENOR NO REALIZADA EN ALMACENES.	0,7356	0,8461	0,8461
G5260	REPARACION DE EFECTOS PERSONALES Y ENSERES DOMESTICOS.	0,5914	0,7830	0,7830

Grupo H. Hoteles y Restaurantes

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
H5510	HÓTELES, CAMPAMENTOS Y OTROS TIPOS DE HOSPEDAJE TEMPORAL.	0,6602	0,6026	0,7252
H5520	RESTAURANTES, BARES Y CANTINAS.	0,8454	0,8114	0,8114

Grupo I . Transporte, almacenamiento y comunicaciones

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
I6010	TRANSPORTE POR VIA FERREA.	0,5893	0,5807	0,6905
I6021	OTROS TIPOS DE TRANSPORTE REGULAR DE PASAJEROS POR VIA TERRESTRE.	0,6216	0,7185	0,7185
I6022	OTROS TIPOS DE TRANSPORTE NO REGULAR DE PASAJEROS POR VIA TERRESTRE.	0,5494	0,6054	0,6054
I6023	TRANSPORTE DE CARGA POR CARRETERA.	0,5872	0,6576	0,6576
I6030	TRANSPORTE POR TUBERIAS.	0,6087	0,7948	0,7948
I6110	TRANSPORTE MARITIMO Y DE CABOTAJE.	0,6267	0,5274	0,6945
I6120	TRANSPORTE POR VIAS DE NAVEGACION INTERIORES.	0,5408	0,7307	0,7307
I6210	TRANSPORTE REGULAR POR VIA AEREA.	0,6125	0,5973	0,8401
I6220	TRANSPORTE NO REGULAR POR VIA AEREA.	0,5093	0,5247	0,6932
I6301	MANIPULACION DE CARGA.	0,7110	0,7859	0,7859
I6302	ALMACENAMIENTO Y DEPOSITO.	0,6194	0,5810	0,7172
I6303	OTRAS ACTIVIDADES DE TRANSPORTE COMPLEMENTARIAS.	0,5948	0,4750	0,6668
I6304	ACTIVIDADES DE AGENCIAS DE VIAJES, ORGANIZADORES DE EXCURSIONES Y GUIAS TURISTICOS.	0,4916	0,4969	0,552*
I6309	ACTIVIDADES DE OTRAS AGENCIAS DE TRANSPORTE.	0,5526	0,5801	0,5801
I6411	ACTIVIDADES POSTALES NACIONALES.	0,5553	0,4747	0,6666
I6412	ACTIVIDADES DE CORREO DISTINTAS DE LAS ACTIVIDADES POSTALES NACIONALES.	0,6389	0,6915	0,6915
I6420	TELECOMUNICACIONES.			

Grupo J . Intermediación Financiera

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
J6519	OTROS TIPOS DE INTERMEDIACION MONETARIA.	0,6953	0,6174	0,8807
J6591	ARRENDAMIENTO CON OPCION DE COMPRA.	0,6953	0,6174	0,8807
J6592	OTROS TIPOS DE CREDITO.	0,5333	0,6515	0,6544
J6599	OTROS TIPOS DE INTERMEDIACION FINANCIERA N.C.P.	0,6743	0,6854	0,6854
J6601	PLANES DE SEGUROS DE VIDA.	0,6440	0,6282	0,6282
J6602	PLANES DE PENSIONES.	0,5813	0,5928	0,5928
J6603	PLANES DE SEGUROS GENERALES.	0,6404	0,8371	0,8371
J6711	ADMINISTRACION DE MERCADOS FINANCIEROS.	0,5307	0,5325	0,5618
J6712	ACTIVIDADES BURSATILES.	0,5222	0,4802	0,547.
J6719	ACTIVIDADES AUXILIARES DE LA INTERMEDIACION FINANCIERA N.C.P.	0,6376	0,5581	0,7081
J6720	ACTIVIDADES AUXILIARES DE LA FINANCIACION DE PLANES DE SEGUROS Y DE PENSIONES.	0,7026	0,7435	0,7435

Grupo K. Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
K7010	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS REALIZADAS CON BIENES PROPIOS O ALQUILADOS.	0,5571	0,5067	0,6843
K7020	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS REALIZADAS A CAMBIO DE UNA RETRIBUCION O POR CONTRATO.	0,5889	0,6058	0,6058
K7111	ALQUILER DE EQUIPO DE TRANSPORTE POR VIA TERRESTRE.	0,5584	0,5659	0,5700
K7112	ALQUILER DE EQUIPO DE TRANSPORTE POR VIA ACUATICA.	0,5309	0,5218	0,7851
K7113	ALQUILER DE EQUIPO DE TRANSPORTE POR VIA AEREA.	0,7570	0,7751	0,7751

Grupo K. Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
K7121	ALQUILER DE MAQUINARIA Y EQUIPO AGROPECUARIO.	0,6424	0,7686	0,7686
K7122	ALQUILER DE MAQUINARIA Y EQUIPO DE CONSTRUCCION Y DE INGENIERIA CIVIL.	0,5810	0,6620	0,6620
K7123	ALQUILER DE MAQUINARIA Y EQUIPO DE OFICINA (INCLUSO COMPUTADORAS).	0,5611	0,5987	0,5987
K7129	ALQUILER DE OTROS TIPOS DE MAQUINARIAS Y EQUIPO N.C.P	0,4914	0,4897	0,5500
K7130	ALQUILER DE EFECTOS PERSONALES Y ENSERES DOMESTICOS N.C.P.	0,7848	0,9097	0,9097
K7210	CONSULTORES EN EQUIPO DE INFORMATICA.	0,5786	0,5826	0,5826
K7220	CONSULTORES EN PROGRAMAS DE INFORMATICA Y SUMINISTRO DE PROGRAMAS DE INFORMATICA.	0,4631	0,8566	0,8566
K7230	PROCESAMIENTO DE DATOS.	0,6040	0,5519	0,7054
K7240	ACTIVIDADES RELACIONADAS CON BASES DE DATOS.	0,5939	0,6508	0,6508
K7250	MANTENIMIENTO Y REPARACION DE MAQUINARIA DE OFICINA, CONTABILIDAD E INFORMATICA.	0,5121	0,4910	0,5504
K7290	OTRAS ACTIVIDADES DE INFORMATICA.	0,5682	0,5402	0,7003
K7310	INVESTIGACION Y DESARROLLO DE LAS CIENCIAS NATURALES.	0,6573	0,8944	0,8944
K7320	INVESTIGACION Y DESARROLLO DE LAS CIENCIAS SOCIALES Y LAS HUMANIDADES.	0,5675	0,6741	0,6741
K7411	ACTIVIDADES JURIDICAS.	0,5585	0,5899	0,5899
K7412	ACTIVIDADES DE CONTABILIDAD, TENEDURIA DE LIBROS Y AUDITORIA; ASESORAMIENTO EN MATERIA DE IMPUESTOS.	0,5155	0,5050	0,5544
K7413	INVESTIGACION DE MERCADOS Y REALIZACION DE ENCUESTAS DE OPINION PUBLICA.	0,5767	0,5784	0,7162
K7414	ACTIVIDADES DE ASESORAMIENTO EMPRESARIAL Y EN MATERIA DE GESTION.	0,5925	0,6780	0,6780
K7421	ACTIVIDADES DE ARQUITECTURA E INGENIERIA Y ACTIVIDADES CONEXAS DE ASESORAMIENTO TECNICO.	0,5448	0,5780	0,5780
K7422	ENSAYOS Y ANALISIS TECNICOS.	0,5531	0,6159	0,6159
K7430	PUBLICIDAD.	0,5158	0,5168	0,5577
K7491	OBTENCION Y DOTACION DE PERSONAL.	0,4703	0,4715	0,5443
K7492	ACTIVIDADES DE INVESTIGACION Y SEGURIDAD.	0,5151	0,5029	0,5538
K7493	ACTIVIDADES DE LIMPIEZA DE EDIFICIOS.	0,6257	0,6408	0,6408
K7494	ACTIVIDADES DE FOTOGRAFIA.	0,6785	0,7124	0,7124
K7495	ACTIVIDADES DE ENVASE Y EMPAQUE.	0,7172	0,7771	0,7771
K7499	OTRAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES N.C.P.	0,5374	0,5730	0,5730

Grupo L. Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
L7511	ACTIVIDADES DE LA ADMINISTRACION PUBLICA EN GENERAL.	0,5900	0,6148	0,6148
L7512	REGULACION DE LAS ACTIVIDADES DE ORGANISMOS QUE PRESTAN SERVICIOS SANITARIOS, EDUCATIVOS, CULTURALES Y OTROS SERVICIOS SOCIALES EXCEPTO LOS SERVICIOS DE SEGURIDAD SOCIAL.	0,6408	0,5980	0,7235
L7513	REGULACION Y FACILITACION DE LA ACTIVIDAD ECONOMICA.	0,6636	0,5641	0,7105
L7514	ACTIVIDADES AUXILIARES DE TIPO SERVICIO PARA LA ADMINISTRACION PUBLICA EN GENERAL.	0,4717	0,4872	0,5492

Grupo L. Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
L7521	RELACIONES EXTERIORES.	0,4799	0,5118	0,5563
L7522	ACTIVIDADES DE DEFENSA.	0,5231	0,5418	0,5642
L7523	ACTIVIDADES DE MANTENIMIENTO DEL ORDEN PÚBLICO Y DE SEGURIDAD.	0,5455	0,4957	0,5518
L7530	ACTIVIDADES DE PLANES DE SEGURIDAD SOCIAL DE AFILIACION OBLIGATORIA.	0,5497	0,5617	0,5690

Grupo M. Enseñanza

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
M8010	ENSEÑANZA PRIMARIA.	0,5492	0,6169	0,6169
M8021	ENSEÑANZA SECUNDARIA DE FORMACION GENERAL.	0,5299	0,5683	0,5705
M8022	ENSEÑANZA SECUNDARIA DE FORMACION TECNICA Y PROFESIONAL.	0,5503	0,6181	0,6181
M8030	ENSEÑANZA SUPERIOR.	0,5323	0,4897	0,5500
M8090	EDUCACION DE ADULTOS Y OTROS TIPOS DE ENSEÑANZA.	0,5803	0,5807	0,7171

Grupo N. Actividades de Servicios Sociales y de Salud

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
N8511	ACTIVIDADES DE HOSPITALES.	0,4984	0,5062	0,5548
N8512	ACTIVIDADES DE MEDICOS Y ODONTOLOGOS.	0,6325	0,5611	0,7093
N8519	OTRAS ACTIVIDADES RELACIONADAS CON LA SALUD HUMANA.	0,6432	0,5808	0,7171
N8520	ACTIVIDADES VETERINARIAS.	0,5802	0,5884	0,7200
N8531	SERVICIOS SOCIALES CON ALOJAMIENTO.	0,5810	0,6771	0,6771
N8532	SERVICIOS SOCIALES SIN ALOJAMIENTO.	0,5618	0,5903	0,5903

Grupo O. Otras actividades comunitarias sociales y personales de tipo servicios

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costo Gastos
O9000	ELIMINACION DE DESPERDICIOS Y DE AGUAS RESIDUALES, SANEAMIENTO Y ACTIVIDADES SIMILARES.	0,4814	0,4866	0,5490
O9111	ACTIVIDADES DE ORGANIZACIONES EMPRESARIALES Y DE EMPLEADORES.	0,5468	0,6374	0,6374
O9112	ACTIVIDADES DE ORGANIZACIONES PROFESIONALES.	0,5734	0,7376	0,7376
O9120	ACTIVIDADES DE SINDICATOS.	0,5066	0,5917	0,5917
O9191	ACTIVIDADES DE ORGANIZACIONES RELIGIOSAS.	0,5822	0,7244	0,7244
O9192	ACTIVIDADES DE ORGANIZACIONES POLITICAS.	0,5941	0,6550	0,6550
O9199	ACTIVIDADES DE OTRAS ASOCIACIONES N.C.P.	0,7250	0,8446	0,8446
O9211	PRODUCCION Y DISTRIBUCION DE FILMES Y VIDEOCINTAS.	0,5412	0,5455	0,5651
O9212	EXHIBICION DE FILMES Y VIDEOCINTAS.	0,5351	0,5065	0,5549
O9213	ACTIVIDADES DE RADIO Y TELEVISION.	0,4852	0,4900	0,5501
O9214	ACTIVIDADES TEATRALES, MUSICALES Y OTRAS ACTIVIDADES ARTISTICAS.	0,4788	0,4841	0,5483
O9219	OTRAS ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO N.C.P.	0,4806	0,5066	0,5549
O9220	ACTIVIDADES DE AGENCIAS DE NOTICIAS.	0,5313	0,5401	0,4684

Grupo O. Otras actividades comunitarias sociales y personales de tipo servicios

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
O9231	ACTIVIDADES DE BIBLIOTECAS Y ARCHIVOS.	0,6620	0,5296	0,6955
O9232	ACTIVIDADES DE MUSEOS Y PRESERVACION DE LUGARES Y EDIFICIOS HISTORICOS.	0,6365	0,7864	0,7864
O9233	ACTIVIDADES DE JARDINES BOTANICOS Y ZOOLOGICOS Y DE PARQUES NACIONALES.	0,5301	0,5855	0,5855
O9241	ACTIVIDADES DEPORTIVAS.	0,5250	0,5143	0,5570
O9249	OTRAS ACTIVIDADES DE ESPARCIMIENTO.	0,5751	0,5938	0,8380
O9301	LAVADO, LIMPIEZA Y TEÑIDO DE PRENDAS DE TELA O DE PIEL.	0,6487	0,6017	0,7249
O9302	PELUQUERIA Y OTROS TRATAMIENTOS DE BELLEZA.	0,5691	0,5046	0,6832
O9303	POMPAS FUNEBRES Y ACTIVIDADES CONEXAS.	0,5378	0,5700	0,5709
O9309	OTRAS ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO N.C.P.	0,8532	0,6121	0,6121

Grupo P. Hogares privados con servicio domestico

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
P9500	HOGARES PRIVADOS CON SERVICIO DOMESTICO.	0,5562	0,5850	0,7187

Grupo Q. Organizaciones y Órganos extraterritoriales

Código Actividad	Actividad Económica	Para el Total de Activos	Para el Total de Ingresos	Para el Total de Costos y Gastos
Q9900	ORGANIZACIONES Y ORGANOS EXTRATERRITORIALES.	0,6299	0,6209	0,7315

Artículo 2.- Los coeficientes señalados en el artículo anterior se aplicarán multiplicándolos por los rubros totales de activos, ingresos y costos y gastos, según corresponda, y de estos resultados se escogerá el mayor.

Si la información proporcionada por el contribuyente a la Administración Tributaria o de la obtenida por ésta de terceras fuentes, no se refiere al total de cualquiera de los rubros antes mencionados, sino solo de manera parcial, el Servicio de Rentas Internas, verificará en sus bases de datos y aplicará para la respectiva actividad económica, la proporción que represente la información obtenida respecto del total de activos o de ingresos o costos y gastos, y calculará para el contribuyente respectivo el total presunto del concepto respecto del cual se haya podido obtener la información. Una vez obtenido tal resultado, aplicará el coeficiente que corresponda.

El resultado así obtenido, constituirá la base imponible, según lo dispone el artículo 18 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sobre la que se aplicará la tarifa correspondiente del impuesto a la renta.

Artículo 3.- De conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno, para la determinación presuntiva de la base imponible de actividades específicas, se aplicarán las siguientes reglas:

- La utilidad o pérdida en la transferencia de predios rústicos se establecerá restando del precio de venta del inmueble el costo del mismo, incluyendo mejoras;

- b. La utilidad o pérdida en la transferencia de activos sujetos a depreciación se establecerá restando del precio de venta del bien el costo reajustado del mismo, una vez deducido de tal costo la depreciación acumulada;
- c. En los contratos de construcción a precios fijos, unitarios o globales, se presumirá que la base imponible es igual al 15% del total del contrato.
- d. Para quienes obtuvieren ingresos provenientes de las actividades de urbanización, lotización, transferencia de inmuebles y otras similares y no lleven contabilidad o la que lleven no se ajuste a las disposiciones legales y reglamentarias, se presumirá que la base imponible es el 30% del monto de ventas efectuadas en el ejercicio;
- e. Los ingresos percibidos por personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, provenientes del arrendamiento de inmuebles, en los que no existan contratos escritos de por medio, serán determinados por los valores efectivamente pactados o a base de los precios fijados como máximos por la Ley de Inquilinato o por la Oficina de Registro de Arrendamientos y, subsidiariamente, por la Administración Tributaria;
- f. Se considera como base imponible de los ingresos de fuente ecuatoriana de las sociedades de transporte internacional de pasajeros, carga, empresas aéreo expreso, couriers o correos paralelos constituidas al amparo de leyes extranjeras y que operen en el país a través de sucursales, establecimientos permanentes, agentes o representantes, el 2% de los ingresos brutos por la venta de pasajes, fletes y demás ingresos generados por sus operaciones habituales de transporte;
- g. En los casos en que la ley del ramo faculte contratar seguros con empresas extranjeras no autorizadas para operar en el país, será retenido y pagado por el asegurado, sobre una base imponible equivalente al 4% del importe de la prima pagada.
- h. El impuesto que corresponda satisfacer en los casos de cesión o reaseguros contratados con empresas que no tengan establecimiento o representación permanente en el Ecuador, será retenido y pagado por la compañía aseguradora cedente, sobre una base imponible equivalente al 3% del importe de las primas netas cedidas. De este valor no podrá deducirse por concepto de gastos, ninguna cantidad.

Artículo 4.- El impuesto resultante de la aplicación de la determinación presuntiva no será inferior al retenido en la fuente, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 34 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Artículo 5.- De ejercer más de una actividad económica, la aplicación de los coeficientes de determinación presuntiva se realizará por cada actividad, caso en el cual, la base imponible constituirá la suma total de rentas determinadas presuntivamente.

Artículo 6.- La utilización de los índices por coeficientes de estimación presuntiva por ramas de actividad económica para el año 2009, serán aplicables para todas las determinaciones que correspondan a ese periodo, de conformidad con el artículo 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno o aquel que lo sustituya.



Artículo Final.- La presente resolución entrará en vigencia a partir del 1 de enero de 2010, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

Comuníquese y publíquese.

Dictó, y firmó la Resolución que antecede, Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas, en Quito D. M., a 21 DIC. 2009

Lo certifico.

Dra. Alba Molina
SECRETARIA GENERAL
DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

ANEXO 3

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR

**PROCESO DE DETERMINACIÓN
TRIBUTARIA DE IMPUESTO A LA RENTA**

GENERALIDADES DE LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA



FACULTAD DETERMINADORA

Art. 28 CT Acto o conjunto de actos reglados realizados por la Administración activa.

Establecer la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo

Objetivos: evitar la evasión (contribuyentes determinados y terceros), detectar infracciones

Determinación.- provienen de los sujetos pasivos o de la Administración Tributaria para establecer la existencia del hecho generador, base imponible y cuantía del tributo

CADUCIDAD DE LA FACULTAD DETERMINADORA



DETERMINACIÓN DIRECTA



PROCESO – DETERMINACIÓN DIRECTA



PROBLEMAS FRECUENTES

Falta de
colaboración del
sujeto pasivo

Desconocimiento
del manejo contable
y tributario del
sujeto pasivo

Documentación en
medio magnético
errónea

Información
solicitada excesiva

Falta de personal
para uso exclusivo
de procesos
determinativos

PRINCIPALES RIESGOS DETECTADOS

Ingresos

- Ingresos no declarados en función del avance de obra NIC 11 (constructoras)
- Notas de crédito (sin constancia de recepción, no cumplen requisitos)
- Rendimientos financieros no declarados

Costos y Gastos

- Pagos no efectuados a través del sistema financiero (art. 103 LRTI)
- Gastos no relacionados con ingresos del ejercicio fiscal (avance de obra)
- Gastos sin relación a la actividad económica (artículos personales)

Conciliación Tributaria

- Crédito Tributario por retenciones no presentadas, que incumplen requisitos, valor devuelto indebidamente (adicionalmente recargo 100%)

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA

Por falta de declaración

Documentos que respaldan su declaración son inaceptables

Determinación Presuntiva

Falta de registros contables

Mercaderías sin respaldo
Incremento injustificado de patrimonio

PROCESO – DETERMINACIÓN PRESUNTIVA

Asignación del caso al
funcionario responsable



Notificación de la Orden de
determinación
(considerando fechas de
caducidad)



Planificación de la auditoría
Recopilación de información
Inspección inicial
Notificación del cambio de
determinación directa a
presuntiva



Acta de determinación
definitiva
Considerando reparos y
pagos realizados por el
sujeto pasivo



Lectura Acta Borrador de
determinación
motivada fundamentos
de hecho y de derecho
Descripción del
procedimiento utilizado
20% de recargo sobre la
diferencia a pagar



Ejecución de la Auditoría
Por indicios
Coeficientes de
determinación
No existen saldos a favor

BASE IMPONIBLE

DIRECTA

	Ingresos
(-)	Costos y Gastos
(=)	Utilidad del ejercicio

CÁLCULO TRIBUTARIO DE BASE IMPONIBLE

(-)	15% PT
(=)	Utilidad después de PT
(+)	Gastos no deducibles
(+/-)	Ajustes de conciliación tributaria

(=)	Base Imponible
(*)	% IR
(=)	IR Causado
(-)	Retenciones en la fuente
(=)	Impuesto a la renta a pagar

PRESUNTIVA

Método uno

	Ingresos (presuntos)	} Ambos o uno de los elementos pueden ser presuntos.
(-)	Costos y Gastos (presuntos)	
(=)	Utilidad del ejercicio (presunta)	

CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE PRESUNTA

(-)	15% PT
(=)	Utilidad después de PT (presunta)
(+)	No corresponde considerar deducciones o ajustes de conciliación tributaria adicionales a la participación de trabajadores
(+/-)	

(=)	Base Imponible (Presunta)
(*)	% IR
(=)	IR Causado
(-)	Retenciones en la fuente
(=)	Impuesto a la renta a pagar

>= retenciones a la fuente

Método dos

Activos	} Se debe tener un elemento cierto (activos, o ingresos, o costos y gastos) para aplicar el coeficiente.
Ingresos	
Costos o Gastos	
<hr/> No se estima la utilidad del ejercicio	

CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE PRESUNTA

Se estima la Participación de trabajadores a partir de la base imponible presunta $((BIPres * 100\%) / (85\%)) * 15\%$.

No se realizan estimaciones de otros elementos de la conciliación tributaria adicionales a la participación de trabajadores.

(=)	Base Imponible (Presunta)
(*)	% IR
(=)	IR Causado
(-)	Retenciones en la fuente
(=)	Impuesto a la renta a pagar

>= retenciones a la fuente

PROBLEMAS FRECUENTES

Procedimiento puede ser objetado

Entrega de información en cualquier momento del proceso

Contribuyentes sin comparables

Falta de coeficientes de determinación presuntiva para todas las actividades económicas

Proyecciones en base a un sector no a la realidad

IMPUGNACIÓN

Vía Administrativa

- Plazo: 20 días hábiles a partir del día siguiente a la notificación del acta de determinación
- Reclamo que debe contener los requisitos del artículo 119 del Código Tributario
- Existen hechos no considerados la Administración debe disponer la suspensión del trámite y la ejecución de una determinación complementaria

Vía judicial

- Ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal
- Plazo: 20 días hábiles a partir del día siguiente a la notificación del acto administrativo
- Afianzamiento: 10% de la cuantía

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

- La determinación directa es el método de determinación más usado
- La determinación presuntiva puede ser perjudicial para el sujeto pasivo
- En caso de no estar conforme con los valores determinados, el sujeto pasivo puede impugnarlo

Recomendaciones

- Los sujetos pasivos deben conocer el proceso determinativo y estar preparados si tienen que enfrentarlo
- Conocimiento y actualización de la normativa tributaria y contable
- Poner énfasis al control interno